

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 2019:

17751-2016-0552, 17510-2018-00246, 09501-2018-00666, 09501-2019-00193, 01501-2019-00001, 09501-2018-00542, 09501-2020-00080, 09501-2018-00416, 01501-2016-00100, 17510-2018-00383, 09501-2019-00066, 01501-2019-00031.

FUNCIÓN JUDICIAL

196173515-DFE

Juicio No. 17751-2016-0552

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

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 9 de febrero del 2023, las 16h33. **VISTOS:** El abogado Oscar Ceballos Patiño, como abogado autorizado del ingeniero Mariano González Portés, Presidente y representante legal de la Sociedad Agrícola e Industrial San Carlos S.A., interpone recurso de casación en contra del fallo dictado por la Sala Única del Tribunal Distrital No. 2 de lo Contencioso Tributario con sede en Guayaquil, el 10 de agosto de 2016, 8h41, dentro del juicio de impugnación No. 09501-2015-00215.

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

SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.- En el referido fallo se resolvió declarar sin lugar la demanda presentada por el Dr. Armando Serrano Carrión, ofreciendo poder o ratificación de gestiones del Lcdo. Xavier Enrique Marcos Stagg como representante legal de la compañía Sociedad Agrícola e Industrial San Carlos S.A.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- Con fecha 26 de agosto de 2016, las 16h45, el abogado Oscar Ceballos Patiño, autorizado por el ingeniero Mariano González Portés, Presidente y representante legal de la Sociedad Agrícola e Industrial San Carlos S.A., interpone recurso de casación en contra del fallo referido, mismo que fue calificado en auto de 30 de agosto de 2016, las 8h25, en los términos de los artículos 2, 6 y 7 de la Ley de Casación, para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver este recurso.

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

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

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

CUARTO: ADMISIÓN.- Mediante auto de admisión de 7 de octubre de 2016, las 12h39, el Tribunal de Conjuces de esta Sala declaró la admisibilidad del recurso de casación propuesto, señalando que lo admite por la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación por el vicio de por errónea interpretación del artículo 139 de la Constitución de la República del año 1998; y, por el vicio de falta de aplicación de los artículos 3 y 5 del Código Tributario.

QUINTO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.- Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 14 de octubre de 2016, 8h17, comparecen los abogados Zacarías Viteri y Fabián Villegas, a nombre del Director Financiero de la Universidad de Guayaquil, y dan contestación al recurso admitido, indicando que no ha existido vulneración alguna por lo que solicitan rechazar el recurso de casación.

SEXTO: SENTENCIA DE LA SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.- En sentencia de viernes 13 de enero de 2017, las 14h22, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, al conocer el recurso de casación interpuesto resolvió no casar la sentencia de fecha 10 de agosto de 2016, 8h41, expedida por la Sala Única del Tribunal Distrital No. 2 de lo Contencioso Tributario con sede en Guayaquil.

SÉPTIMO.- ACCIÓN EXTRAORDINARIA DE PROTECCIÓN.- Mediante escrito presentado con fecha 10 de febrero de 2017, 14h22, la doctora Marcela Rodríguez Rodríguez, debidamente autorizada como abogada del ingeniero Mariano González Portés, Presidente y representante legal de la Sociedad Agrícola e Industrial San Carlos S.A., presentó acción extraordinaria de protección de la sentencia expedida el 13 de enero de 2017, las 14h22, por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia; acción extraordinaria de protección que fue remitida a la Corte Constitucional en auto de 14 de febrero de 2017, 10h55, para los fines legales pertinentes. Con fecha 9 de marzo de 2017, la Sala de Admisión de la Corte Constitucional admitió a trámite la acción propuesta. El Pleno de la Corte Constitucional emitió sentencia en sesión ordinaria del día miércoles 14 de septiembre de 2022, dentro del caso No. 361-17-EP/22, en la que resolvió: 1. Aceptar la acción extraordinaria de protección N°. 361-17-EP. 2. Declarar la vulneración del derecho a la seguridad jurídica en la sentencia de 13 de enero de 2017 emitida por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. 3. Como medida de reparación dispone: i. Dejar sin efecto

la sentencia de 13 de enero de 2017 emitida por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. ii. Retrotraer la causa hasta antes de la emisión de la sentencia de 13 de enero de 2017, disponiendo que una nueva Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia sustancie el recurso de casación interpuesto por la compañía accionante. iii. Llamar la atención a la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia que conoció la causa N°. 17751-2016-0552 y dictó la sentencia de 13 de enero de 2017. iv. Ordenar, como medida de no repetición, que: iv.1. El Consejo de la Judicatura publique esta sentencia a través del banner principal de su página web institucional durante el término de treinta días. a. Para justificar el cumplimiento de la disposición, al finalizar el cumplimiento de esta medida, el Consejo de la Judicatura dejará la constancia de la publicación en su sitio web institucional. iv.2. El Consejo de la Judicatura difunda la presente sentencia por una vez a través del correo institucional a todos los operadores de justicia del país. b. En el término de treinta días contados desde la notificación de la sentencia, el Consejo de la Judicatura deberá informar a la Corte Constitucional sobre el cumplimiento de esta disposición. 4. Devolver el expediente a la judicatura de origen.

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

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

DÉCIMO: AUTOS PARA RESOLVER.- Con fecha 2 de noviembre de 2020, 16h20, el Tribunal de Casación emitió autos para resolver la presente causa.

DÉCIMO PRIMERO: ERROR ALEGADO.- La compañía recurrente considera que el fallo impugnado incurre en la **causal primera** del artículo 3 de la Ley de Casación por errónea interpretación del artículo 139 de la Constitución de la República del año 1998; y, por falta de aplicación de los artículos 3 y 5 del Código Tributario.

DÉCIMO SEGUNDO: NORMAS SEÑALADAS COMO INFRINGIDAS.- Las normas que la compañía recurrente considera infringidas son: **a) Artículo 139 de la Constitución de la República del año 1998.-** *“Serán atribuciones de la Comisión de Legislación y Codificación: 1. Preparar proyectos de ley, de conformidad con el trámite previsto en la Constitución. 2. Codificar leyes y disponer su publicación. 3. Recopilar y ordenar sistemáticamente la legislación ecuatoriana.”*. **b) Artículo 3 del Código Tributario.-** *“Poder tributario.- Sólo por acto legislativo de órgano competente se podrán establecer, modificar o extinguir tributos. No se dictarán leyes tributarias con efecto retroactivo en perjuicio de los contribuyentes. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley. El Presidente de la República podrá fijar o modificar las tarifas arancelarias de aduana.”*. **c) Artículo 5 del Código Tributario.-** *“Principios tributarios.- El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad.”*.

DÉCIMO TERCERO: CONTENIDO DE LA CAUSAL PRIMERA DEL ARTÍCULO 3 DE LA LEY DE CASACIÓN.- **A. La causal primera** del artículo 3 de la Ley de Casación se configura por los vicios de: *“Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, en la sentencia o auto, que hayan*

sido determinantes de su parte dispositiva.^o 1

DÉCIMO CUARTO: ARGUMENTOS DEL RECORRENTE POR LOS VICIOS ACUSADOS.-

A.- Para fundamentar el vicio de errónea interpretación del artículo 139 de la Constitución de 1998, la recurrente manifiesta en su recurso que la sentencia señala que si bien es cierto el Código Monetario y Financiero derogó expresamente a la Ley 70-06, sus reformas y reglamentos, el tributo mantiene vigencia por cuanto su codificación no ha sido derogada expresamente. Así lo señala en su punto 6.5 del apartado sexto en el que textualmente indica: *“6.5).- Cabe resaltar que la Comisión de Legislación y Codificación del Congreso Nacional, al expedir la Codificación de la Ley del Sistema Hospitalario Docente de la Universidad de Guayaquil, actuó en base a las facultades señaladas en el Art. 139 de la Constitución Política de la República del Ecuador de 1998, donde consta: Serán atribuciones de la Comisión de Legislación y Codificación: 1. Preparar proyectos de ley, de conformidad con el trámite previsto en la Constitución. 2. Codificar leyes y disponer su publicación. 3. Recopilar y ordenar sistemáticamente la legislación ecuatoriana. Es decir, conforme bien se señaló en el párrafo inicial de la Codificación, se estaba actuando en base a la facultad contenida en el numeral 2 del Art. 139 ibídem, es decir no se trata de una recopilación y ordenación sistemática de leyes, sino de una Codificación, la cual tiene fuerza obligatoria mientras el H. Congreso Nacional no se pronuncie en sentido contrario al tenor de lo señalado en el artículo 5 del Decreto Legislativo publicado en el Registro Oficial No. 394 del 19 de diciembre de 1953. Lo cual ratifica lo antes dicho, esto es que se está frente a una Ley vigente que al no haber sido derogada ni declarada inconstitucional es de cumplimiento forzoso para los ciudadanos y debe ser aplicada por los Jueces.^o* Que lo dicho por los jueces en sentencia claramente evidencia una errónea interpretación del artículo 139 de la Constitución de 1998, por cuanto le atribuyen a la norma un sentido y alcance que no tiene. Que la Constitución de 1998 estableció las atribuciones de la Comisión que elaboró la Codificación de la Ley del Sistema Hospitalario Docente de la Universidad de Guayaquil. En el ejercicio de sus facultades recopilaron las normas relativas al Sistema Hospitalario Docente de la Universidad de Guayaquil entre la que se encontraba la Ley No. 70-06 que estableció el impuesto del dos por mil anual a favor del Sistema Hospitalario Docente de la Universidad de Guayaquil, las agrupó en un solo cuerpo legal y dispuso su publicación. Que la labor de agrupar normas dispersas en un solo código para mantener un orden en la legislación ecuatoriana es una distinta a la labor de crear leyes. Para crear leyes o reformarlas, en el año 2000 era preciso seguir el trámite previsto en la Constitución de la República que para el caso de las leyes tributarias requería la iniciativa del ejecutivo para presentar proyectos de ley o reformas tributarias (regla que se mantiene en la actual

1 Ecuador Registro Oficial No. 192 de 18 mayo de 1993, Ley de Casación: artículo 3 causal 1ra.

Constitución), y someterlas a dos debates y sanción respectiva. Que el trámite que evidentemente no siguió la Comisión que codificó la Ley del Sistema Hospitalario Docente de la Universidad de Guayaquil, la misma que presentó un proyecto de codificación al amparo de lo previsto en el artículo 160 de la Constitución de 1998, que ordenaba que *“los proyectos de codificación preparados por la Comisión, serán enviados al Congreso Nacional para que los diputados puedan formular observaciones. Si no lo hicieren en el plazo de treinta días o si se solucionaren las presentadas, la Comisión remitirá el proyecto al Registro Oficial para su publicación; si no se solucionaren, el Congreso Nacional resolverá lo pertinente sobre las observaciones materia de la controversia.”*. Que la Comisión que codificó la Ley del Sistema Hospitalario Docente de la Universidad de Guayaquil ejerció la facultad que le otorgó la Constitución de 1998, vigente en el año 2000 en el que se publicó la Codificación de la ley tantas veces referida. Dentro de estas facultades codificadoras no se preveía la posibilidad de crear nuevas normas o establecer otras distintas de las que se codificaban; tan solo se agrupaba en un solo cuerpo legal las normas dispersas con el fin de mantener un orden en la legislación ecuatoriana. Por tanto, la Codificación de la Ley del Sistema Hospitalario Docente de la Universidad de Guayaquil no es una norma jurídica independiente a las normas que se armonizaron entre las que se encontraba la Ley No. 70-06 que creó el impuesto del dos por mil anual a favor del Sistema Hospitalario Docente de la Universidad de Guayaquil. Que la sentencia recurrida interpreta erróneamente el artículo 139 por cuanto considera que dicha disposición constitucional le otorgó facultades a una comisión de codificación para que emitan un cuerpo normativo nuevo, sin la necesidad de seguir el trámite previsto en la Constitución para el caso de las normas tributarias. Que el Tribunal de instancia entiende equivocadamente la norma al darle un alcance que no tiene, por cuanto resulta claro que dentro de las atribuciones de la Comisión de Legislación y Codificación no está la de crear derecho. Que la interpretación errada del artículo 139 se reitera en el punto 6.6 del apartado sexto de la sentencia, al sostener, refiriéndose a la Codificación, que *“se está frente de un cuerpo normativo autónomo de sus fuentes, con prescripciones legales que no existían antes de la codificación, lo que ratifica que en el presente caso estamos frente a una verdadera codificación y no una simple consolidación de leyes.”*. Que el sentido y alcance que otorga la sentencia al artículo 139 es errado, por cuanto llegan a la equivocación de sostener que mediante actos legislativos de codificación se pudiera crear nuevas normas jurídicas, autónomas e independientes de sus fuentes. La errada interpretación de la norma referida provoca que en la sentencia se diga, por error, que la codificación mantiene su vigencia a pesar de haber sido derogada la norma codificada, lo cual resulta antijurídico por ser equivalente a otorgar una independencia normativa que no tiene la Codificación, la cual está supeditada a la vigencia de las normas que fueron objeto de la codificación. Que la correcta interpretación del artículo 139 habría provocado una decisión distinta en la sentencia, por cuanto el correcto alcance y sentido de la norma permite sostener el criterio que la Codificación de la Ley del

Sistema Hospitalario Docente no es ajena a su ley fuente que es la No. 70-06, la cual fue derogada expresamente por el Código Monetario y Financiero (R.O. 332 del 12 de septiembre de 2014). Por tanto, al haber sido derogada la ley fuente del ordenamiento jurídico, la codificación debe seguir su misma suerte, en las partes que recoge disposiciones de la ley fuente derogada. Que en el evento de que la norma hubiera tenido la correcta interpretación que se señala, la sentencia habría concluido que en el ejercicio económico 2015 el impuesto del dos por mil anual se encontraba derogado y su exigencia se convertía en ilegal, abiertamente contraría al principio constitucional tributario de legalidad consagrado en la Constitución de la República y los artículos 3 y 5 del Código Tributario.

B.- Para fundamentar la falta de aplicación de los artículos 3 y 5 del Código Tributario, la recurrente manifiesta en su recurso que la sentencia desconoce la norma aplicable al caso particular, por cuanto ha dejado de aplicar las normas pertinentes al caso concreto. Que en la sentencia recurrida se evidencia una falta de aplicación o desconocimiento del principio de legalidad tributaria, consagrado en el artículo 301 de la Constitución de la República y los artículos 3 y 5 del Código Tributario que señalan que el principio de legalidad o reserva de ley en materia tributaria exige para la existencia de un tributo se necesita una ley previa que lo establezca. Que en el caso que nos ocupa, el tributo que se pretende exigir se encontraba expresamente derogado del ordenamiento jurídico, por tanto la actuación de la administración tributaria de excepción no contaba con la cobertura legal suficiente para producir efectos jurídicos válidos. Que en aplicación del principio constitucional de legalidad, el cual informa al sistema jurídico tributario, no hay tributo sin ley previa que lo establezca; y, en la sentencia recurrida se evidencia una vulneración al principio consagrado en el artículo 301 de la Constitución de la República y 3 y 5 del Código Tributario, por cuanto decide ratificar el criterio por el cual se pretende exigir un tributo no previsto en el ordenamiento jurídico, en virtud de su derogación expresa mediante el Código Monetario y Financiero. Que en contraposición a las normas que debieron aplicarse en la sentencia, los jueces de instancia decidieron aplicar -con errada interpretación- el artículo 139 de la Constitución de la República de 1998 y forzar el criterio que gira en torno a sostener que el impuesto se mantenía vigente en razón de que se encontraba en una codificación que es autónoma de su ley fuente (derogada). Esta errada posición resultó de trascendental incidencia en la decisión adoptada en razón de la falta de aplicación de los artículos 3 y 5 del Código Tributario, los que son mandatorios y prohíben la exigencia de impuestos que no se encuentren vigentes en un acto con rango de ley.

DÉCIMO QUINTO: ANÁLISIS DEL VICIO ALEGADO.- Esta Sala Especializada de lo

Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación, admitido por el Tribunal de Conjuces de la Sala, aborda los cuestionamientos de manera conjunta en tanto están relacionados; para hacerlo se considera: **i. La falta de aplicación** *“ ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia.”*² **ii. Errónea interpretación:** *“ Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad.”*³ **iii.** El recurrente cuestiona la sentencia de instancia con el argumento que el sentido y alcance que le otorga al artículo 139 de la Constitución es errado, por cuanto llegan a la equivocación de sostener que mediante actos legislativos de codificación se pudiera crear nuevas normas jurídicas, autónomas e independientes de sus fuentes. Que la errada interpretación de la norma referida provoca que en la sentencia se diga, por error, que la codificación mantiene su vigencia a pesar de haber sido derogada la norma codificada, lo cual resulta antijurídico por ser equivalente a otorgar una independencia normativa que no tiene la Codificación, la cual está supeditada a la vigencia de las normas que fueron objeto de la codificación; **iv.** En la sentencia, se desecha la demanda de la empresa actora porque considera que la Comisión de Codificación, en base a las facultades señaladas en el artículo 139.2 de la Constitución Política de la República del Ecuador de 1998, expidió una codificación de la Ley 70-06 que dispone que el impuesto del dos por mil anual para atender la construcción de la catedral de Guayaquil creado por Decreto de la Asamblea Nacional de 9 de enero de 1945, se destine a financiar la construcción, equipamiento y mantenimiento del Hospital Docente de la Universidad de Guayaquil, que tiene fuerza obligatoria mientras el Congreso Nacional no se pronuncie en sentido contrario, por lo que declara que la Codificación de la Ley del Sistema Hospitalario Docente de la Universidad de Guayaquil mantuvo su vigencia; **v.** Con base a lo resuelto por el Tribunal de instancia y los cuestionamientos de la recurrente, el tema a dilucidar es si el Tribunal de instancia incurre en el vicio de errónea interpretación del artículo 139 de la Constitución Política de la República del Ecuador de 1998, al considerar que el impuesto del 2 por mil a las actividades económicas e industriales en el cantón Guayaquil, se mantiene vigente por no haberse derogado la Codificación de la Ley del Sistema Hospitalario Docente de la Universidad de Guayaquil, que recoge, entre otros cuerpos legales, a la

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

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

referida Ley 70-06 derogada; **vi.** Una codificación tiene un propósito esencial, unificar en un solo texto, los contenidos de varias disposiciones que tienen un eje vertebrador, como en este caso el Sistema Hospitalario Docente, para que guarde coherencia, desde luego que la codificación debe incluir textos de la misma jerarquía; el codificador no puede en su tarea asumir otras atribuciones como reformar, o adicionar textos, pues ello desnaturaliza su función, que por lo general compete a otros órganos, el pleno de la asamblea o de un cuerpo colegiado con atribuciones normativas; por ello bien puede codificarse varias leyes, en uno solo cuerpo, o varias ordenanzas también en un solo cuerpo; **vii.** En el caso, del contexto y antecedentes se puede entender que la intención del legislador al derogar la Ley 70-06 que no es la ley creadora del impuesto en análisis, como sostiene el recurrente, era la de derogar el impuesto, aunque lo que la ley derogada hace es cambiar el destinatario y administrador, de la construcción de la catedral de Guayaquil, al Hospital Docente de la Universidad de Guayaquil, por lo que tampoco alcanzó a hacerlo correctamente al no incluir en la derogatoria a la Ley codificada, pues de otro modo, con la derogatoria de la codificación, sin derogar la Ley 70-06, habría sido suficiente para expulsar del ordenamiento jurídico el impuesto, ya que una codificación, no mantiene vigentes las ^a leyes fuente^o objeto de la codificación, pues de lo contrario, llegaríamos al absurdo de entender que cuando se derogar una codificación se trata, se debería acudir a la necesidad de derogar expresamente todas y cada una de las leyes que fueron sustento de la codificación o a la necesidad de citar las ^a leyes fuente^o en lugar de la codificación; **viii.** El error del Tribunal juzgador en la sentencia en análisis está en reconocerle a la Comisión de Codificación del Congreso Nacional, una atribución que no le otorga el artículo 139 de la Constitución de 1998, la de ^a incrementar^o disposiciones, con la que le reconoce a la Codificación de la Ley en análisis una naturaleza sui generis, de cuerpo normativo autónomo, sin nexo con las ^a normas fuente^o que son el sustento de una Codificación, que al reconocer que introduce una modificación, debió observar el trámite que la Constitución de 1998 preveía para las leyes tributarias, la iniciativa del Ejecutivo, si es que la adición es de naturaleza tributaria; **ix.** Si se parte de la intención del legislador expresada en la norma derogatoria de la Ley 70-06, de derogar el impuesto, se puede concluir, que en el ejercicio en discusión en efecto, el impuesto, por lo menos entró en duda su aplicación, por lo que en salvaguarda del derecho de los contribuyentes que deben atender sus obligaciones tributarias en estricto apego al marco constitucional y legal, cuya condición básica es tener normas claras y previas, el impuesto para el ejercicio 2015 resulta inaplicable.

DÉCIMO SEXTO.- DECISIÓN.- Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve **CASAR** el fallo impugnado y

declarar que el impuesto del dos por mil anual a las actividades bancarias e industriales en el cantón Guayaquil, en el ejercicio 2015, es inaplicable, declara ilegal la resolución que niega el reclamo presentado por la empresa actora y deja sin efecto el título de crédito emitido por la entidad demandada por el valor de doscientos cuarenta mil dólares americanos por concepto de impuesto del dos por mil anual cuyo beneficiario era el Sistema Hospitalario Docente, correspondiente al ejercicio fiscal 2015.- Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

CONJUEZ NACIONAL (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL



198068913-DFE

Juicio No. 17751-2016-0552

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, miércoles 8 de marzo del 2023, las 14h46. **VISTOS: 1.-** El abogado Fernando Zambrano Quimis, en calidad de procurador judicial de la señora Ileana Monserrate Peralta Bravo, Directora Financiera de la Universidad de Guayaquil, en escrito presentado el 15 de febrero de 2023, las 16h45, interpuso recurso horizontal de ampliación de la sentencia dictada el 9 de febrero de 2023, las 16h33, y en el que manifestó, principalmente, que: *“La referida sentencia cita el Art. 139 de la Constitución Política de la República del Ecuador de 1998, mismo que dispone: “La resolución hoy objeto de este recurso de ampliación, establece en su numeral décimo cuarto, lo siguiente: (1/4) Al respecto, resulta evidente que el Tribunal de casación hace referencia únicamente a la facultad de la Comisión de Legislación y Codificación establecida en los numerales 2 y 3 del Art. 139 de la Constitución Política de la República del Ecuador de 1998 y no a la consagrada en su numeral 1. Preparar proyectos de ley, de conformidad con el trámite previsto en la Constitución” por lo que solicito que la Sala amplíe su sentencia respecto a dicha facultad.”* (Las negritas nos pertenecen). **2.-** En providencia de fecha 24 de febrero de 2023, las 10h19, se dispuso correr traslado por el término de 48 horas con dicha petición a la contraparte. Corrido traslado con el recurso de ampliación, no se ha dado contestación alguna. **3.-** Siendo el estado procesal de la causa corresponde resolver el recurso en los siguientes términos: En lo principal, se realizan las siguientes consideraciones: **PRIMERO.-** El recurso de ampliación se encontraba previsto en el artículo 274 del Código Tributario que disponía: *“1/4; y la ampliación, cuando no se hubiere resulto alguno de los puntos controvertidos, o se hubiere omitido decidir sobre multas, intereses o costas.”*, actualmente el artículo 253 del Código Orgánico General de Procesos, dispone: *“... La ampliación procederá cuando no se haya resuelto alguno de los puntos controvertidos o se haya omitido decidir sobre frutos, intereses o costas.”*, y el artículo 255 segundo inciso del COGEP, establece que: *“La solicitud de aclaración o ampliación deberá expresar con claridad y precisión las razones que la sustenten, de no hacerlo, se la rechazará de plano.”* **SEGUNDO.-** En tal virtud, esta Sala especializada observa que el procurador judicial de la Directora Financiera de la Universidad de Guayaquil cita en su escrito un texto del fallo que corresponde al considerando décimo cuarto: *“Argumentos del recurrente por los vicios acusados”* de la sentencia emitida el 9 de febrero de 2023, considerando en el cual se recoge un resumen de lo que el casacionista argumentó en su recurso de casación respecto de su acusación del vicio de errónea interpretación del artículo 139 de la Constitución de 1998 sin precisar ninguno de sus numerales, más no corresponde a un análisis o estudio del Tribunal de Casación respecto del recurso interpuesto por Sociedad Agrícola e Industrial San Carlos S.A. El análisis que realiza esta Sala especializada consta a partir del considerando décimo quinto, por lo que mal podría este Tribunal ampliar lo que el recurrente argumentó en el escrito de interposición de su recurso respecto del artículo 139 de la Constitución Política de manera general. En tal virtud, se observa que se ha resuelto lo que correspondía conocer en casación; y se verifica que en la sentencia se han resuelto los puntos relevantes controvertidos, es decir se han contemplado los presupuestos fácticos y jurídicos que fueron sometidos a decisión, habiendo correspondido analizar con amparo en la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación, los artículos acusados en el recurso y este Tribunal analizó las normas sujetas a estudio en el considerando décimo quinto del fallo. La petición formulada carece de fundamento y no cumple con los requisitos establecidos en el anterior artículo 274 del Código Tributario, ni con los artículos del Código Orgánico General de Procesos antes citados, por lo que se rechaza el pedido de ampliación interpuesto. El doctor Gustavo Durango Vela firma por obligación legal al no haber sido parte del Tribunal que dictó el fallo de 9 de febrero de 2023, las 16h33. Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

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

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

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

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

LIGIA
MARISOL
MEDIAVILLA



Firmado digitalmente
por LIGIA MARISOL
MEDIAVILLA
Fecha: 2023.07.31
14:51:32 -05'00'

FUNCIÓN JUDICIAL

196342454-DFE

Juicio No. 17510-2018-00246

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

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, lunes 13 de febrero del 2023, las 10h39. **VISTOS:** El abogado Saúl Avilés Mendoza en calidad de procurador fiscal del Ing. Rodolfo Antonio Arce Ramírez en calidad de Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador interpone recurso de casación en contra de la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, el 20 de diciembre del 2018, las 14h43, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2018-00246(1).

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

SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.- El fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha el 20 de diciembre del 2018, las 14h43, resolvió **ACEPTAR PARCIALMENTE** la impugnación presentada por la compañía SCHLUMBERGER SURENCO S.A., a través de su apoderada general, Sra. Katya Janneth Mulki Cárdenas, y por tanto, se declaró inválida la compensación realizada por el SENAE y consecuentemente la Resolución No. SENAE-SZCS-2018-0048-RE emitida por el Subdirector de Zona de Carga Aérea, en los términos resueltos precedentemente.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- El Ing. Rodolfo Antonio Arce Ramírez en calidad de Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador interpone recurso de casación en escrito de 04 de enero del 2019, las 15h59, calificado en auto de 10 de enero del 2019, las 10h39 en los términos del artículos 266 y 269 del Código Orgánico General de Procesos, para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver estos recursos.

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

FUNCIÓN JUDICIAL Firmado por
MONICA
ALEXANDRA
HEREDIA PROAÑO
C=EC
L=QUITO
CI
1707744130
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

CUARTO: ADMISIÓN.- En auto de 20 de octubre del 2022, las 15h16, la doctora Mónica Heredia Proaño, Conjueza de la Sala, admite el recurso de casación por el **caso segundo** del artículo 268 del COGEP por el vicio de **falta de motivación** y establece como normas infringidas el contenido de los artículos **76.7.1 de la Constitución de la República del Ecuador, 273 del Código Tributario, 89 y 92 del Código Orgánico General de Procesos.**

QUINTO: CONTESTACIÓN DEL RECURSO.- El abogado Víctor Murillo Ordóñez en calidad de procurador judicial de Schlumberger Surencó S.A. en escrito de 07 de diciembre del 2022, las 16h14 procede a dar contestación al recurso de casación admitido al considerar que no se ha configurado el vicio alegado puesto que inicialmente alude el vicio de falta de motivación y luego de manera seguida afirma que existe contradicción y finalmente señala que el Tribunal, al no resolver sobre todos los puntos litigiosos ha emitido un fallo inmotivado. Considera que se ha alegado varios vicios de la causal segunda y adicionalmente en su fundamentación un vicio que corresponde a la causal tercera prevista en el artículo 268 del COGEP, al referirse a la falta de resolución de un punto de la controversia, por lo que considera que existe un error en la proposición del recurso debiendo desecharlo.

SEXTO: INTEGRACIÓN TRIBUNAL JUZGADOR.- Mediante sorteo de la causa realizado el 19 de diciembre del 2022, las 13h17, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Dr. Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E), Dra. Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional y Dr. José Dionicio Suing Nagua, Juez Nacional, Ponente en la causa. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjueza Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021 de 12 de febrero del 2021 el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo, avalada con la acción de personal No. 166UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021. Actúa en la presente causa, en reemplazo del doctor Gustavo Durango Vela, el doctor Fernando Cohn Zurita, de conformidad con el acta de sorteo de 31 de enero del 2023, 09h19 suscrita por el Dr. Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia.

SÉPTIMO: EXCUSA.- La Dra. Rosana Morales Ordoñez, Jueza de la Sala Contencioso Tributario de la Corte Nacional, en escrito de 19 de enero del 2023, las 16h09 ha presentado formal excusa al haber resuelto en primera instancia la causa. En auto de 20 de enero del 2023, las 10h19 los doctores Gustavo Durango y José Suing, aceptaron la excusa presentada. Mediante acta de sorteo de 23 de enero del 2023, las 10h27 se designó como reemplazo temporal para la sustanciación de esta causa a la Dra. Mónica Heredia Proaño.

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

NOVENO: AUDIENCIA.- Mediante providencia del 30 de enero del 2023, las 15h13, se convocó a las partes procesales para la audiencia de sustentación del recurso de casación para el día **viernes 10 de febrero del 2023, las 11h00**, diligencia en la que participaron la abogada Arabella Paredes en calidad de procuradora fiscal del Ing. Rodolfo Antonio Arce Ramírez, Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y los abogados Víctor Murillo Ordóñez, Andrés López Cruz y Paula Cabrera Hidalgo, procuradores judiciales de Schlumberger Surencó S.A., quienes intervinieron argumentando en defensa de los intereses de sus representados en los términos que obran de la grabación de la audiencia que se agrega en formato digital al proceso; en la misma audiencia se da a conocer en forma oral la decisión adoptada sobre el recurso.

DÉCIMO: ERRORES ALEGADOS.- El recurso de casación presentado por el abogado Saúl Avilés Mendoza en calidad de procurador fiscal del Ing. Rodolfo Antonio Arce Ramírez en calidad de Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador por el **caso segundo** del artículo 268 del COGEP por el vicio de **falta de motivación** y establece como normas infringidas el contenido de los artículos **76.7.1 de la Constitución de la República del Ecuador, 273 del Código Tributario, 89 y 92 del Código Orgánico General de Procesos.**

DÉCIMO PRIMERO: NORMAS SEÑALADAS COMO INFRINGIDAS.- Las normas que el casacionista considera infringidas son: **a) 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: (1/4) 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: 1) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y 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.º b) Código Orgánico General de Procesos: Art. 89: "Motivación. Toda sentencia y auto serán motivados, bajo pena de nulidad. No habrá tal motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Las sentencias se motivarán expresando los razonamientos fácticos y jurídicos, que conducen a la apreciación y valoración de las pruebas como a la interpretación y aplicación del derecho. La nulidad por falta de motivación única y exclusivamente podrá ser alegada como fundamento del recurso de apelación o causal del recurso de casación.º Art. 92: "Congruencia de las sentencias. Las sentencias deberán ser claras, precisas y congruentes con los puntos materia del proceso. Resolverán sobre las peticiones realizadas por las partes y decidirán sobre los puntos litigiosos del proceso.º c) Código Orgánico Tributario: Art. 273: "Sentencia.- Concluida la tramitación el Tribunal pronunciará sentencia dentro de los treinta días de notificadas las partes para el efecto. Antes de sentencia, las partes podrán presentar informes en derecho o solicitar audiencia pública en estrados, con igual finalidad. La sentencia será motivada y decidirá con claridad los puntos sobre los que se trabó la litis y aquellos que en relación directa a los mismos, comporten control de legalidad de los antecedentes o fundamentos de la resolución o acto impugnados aun supliendo las omisiones en que incurran las partes sobre los puntos de derecho o apartándose del criterio que aquellos atribuyan a los hechos.º

DÉCIMO SEGUNDO: CONTENIDO DEL CASO SEGUNDO DEL ARTÍCULO 268 DEL CÓDIGO ORGÁNICO GENERAL DE PROCESOS: º 2. *Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplan el requisito de motivación.º¹*

DÉCIMO TERCERO: ARGUMENTOS DEL RECURRENTE POR EL VICIO ACUSADO.- El representante de la Administración tributaria establece como antecedentes de la controversia cuyo objeto fue la devolución por pago indebido realizado por la Compañía SCHLUMBERGER SURENCO S.A., por cuanto no existió una compensación que realizó la Administración Aduanera sin supuestamente hacerle conocer a la compañía actora. El SENAE realizó una compensación, facultado conforme lo dispone el art. 119 del COPCI. Arguye el recurrente que la sentencia impugnada no tiene motivación alguna al incumplir el contenido de los artículos 89 y 91 del COGEP, definiendo como único punto de la controversia º 1. *Analizar la legalidad y validez de la resolución No. SENAE-SZCA-2018-0048-RE, de 28 de marzo del 2018, de conformidad con los argumentos vertidos por las partes*

¹ Ecuador. Registro Oficial Suplemento 506 de 22 mayo de 2015 - Última modificación 26 de junio de 2019, Código Orgánico General de Procesos: artículo 268 numeral 2.

procesales y determinar si procede o no el pago indebido solicitado.° En el considerando 6.3.4 procede a revisar la motivación de la resolución impugnada concluyendo que no existe un acto administrativo en el que se disponga la compensación. Una vez que el Tribunal A quo ha concluido que si existió una compensación y que además ésta había sido debidamente notificada mediante el sistema ECUAPASS, debía pues, el Tribunal continuar su examen de legalidad y validez del acto impugnado, para de esta forma determinar el supuesto pago indebido que fue el objeto y único punto de controversia más, esto no ocurre en la sentencia, lo que existe es la contradicción de la compensación. Como es evidente existe contradicción, puesto que si el Tribunal deseaba determinar la invalidez, debió establecer en qué parte del proceso se probó aquella, si existía alguna violación procesal o constitucional de la resolución impugnada para ahí si determinar su invalidez, pero aquello no ocurre, además que entre los hechos probados, le da la razón a la Administración Aduanera, correspondiendo emitir el fallo en atención al art. 92 y que el fallo desarrolle cada punto y que exista congruencia con cada una de las pretensiones realizadas por las partes y la obligación de decidir sobre todos los puntos litigiosos del proceso, al no hacerlo estaría inmotivado, al contravenir el carácter lógico de la motivación en la sentencia de forma contradictoria a los motivos que justifican la decisión, sino que además dentro del control de motivación elaborado por la Corte Constitucional, el Tribunal incurre en falta de motivación, por la contradicción entre motivos, ya que si consideraba analizar tantos puntos en controversia y no analizarlos, mínimo el fallo debió decir por qué no analiza los demás y eso no existe en ninguna parte de su fallo; en el análisis de la sentencia se concluye que si existió compensación pero que la misma se realizó y notificó mediante el sistema informático Ecuapass, es decir, resuelve contradictoriamente cuando indica que no existió un acto administrativo para realizar la compensación y que éste por ende no fue notificado, evidenciando la contradicción. En el presente caso la ausencia del carácter lógico de la sentencia así como la falta de motivos en el control de la motivación hace carecer a la sentencia de motivación e infringir el art. 76 numeral 7 literal l de la Constitución de la República y el art. 139 del Código Tributario.

DÉCIMO CUARTO: ANÁLISIS DEL VICIO ALEGADO.- Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en el caso segundo del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, admitido por la señora Conjueza de la Sala, considera: **i.** La motivación consiste en una *° (1/4) operación mental del juez dirigida a determinar si todos los extremos de una decisión son susceptibles ser incluidos en la redacción de la resolución, por gozar de una adecuada justificación jurídica.°*. Fernando de la Rúa define la motivación de la sentencia como *° (1/4) el elemento intelectual, de contenido crítico, valorativo y lógico, que consiste en el conjunto de*

razonamientos de hecho y derecho en los cuales el juez apoya su decisión.^o **ii.** La motivación es de mucha trascendencia que ha merecido reiterados pronunciamientos de las Salas Especializadas de la Corte Nacional y de la Corte Constitucional; esta última, en la sentencia No. 115817EP/21, *“ 1/4 se aleja de forma explícita y argumentada de su jurisprudencia relativa al test de motivación 1/4 Y 1/4 se establecen pautas para el examen de un cargo de vulneración de la garantía de la motivación a partir de la sistematización de su jurisprudencia reciente.”* **iii.** El recurrente, con una contradictoria y poco clara argumentación, aduce que el fallo de instancia es contradictorio, que no resuelve todos los puntos de la litis, que en la sentencia se concluye que si existió compensación pero que la misma se realizó y notificó mediante el sistema informático Ecuapass, lo que para el recurrente implica que resuelve contradictoriamente cuando indica que no existió un acto administrativo para realizar la compensación y que éste por ende no fue notificado; **iv.** En la sentencia, luego de la referencia al tema en discusión, así como de las pruebas actuadas, establece que habiéndose declarado la invalidez de la compensación realizada por la administración aduanera, resultan inválidos todos los actos resultantes a partir de dicha compensación, incluido el acto impugnado, razón por la que el estado en el que quedan las cosas es aquel anterior a la compensación de oficio realizada, por tanto la autoridad aduanera debe proceder a entregar a la parte accionante el valor de la nota de crédito que debe emitirse a favor de Schlumberger, en virtud de la resolución SENAE-DDG-2012-0640-RE de 28 de noviembre de 2012, sin perjuicio de que la administración aduanera realice las acciones pertinentes dentro del juicio 17504-2004-21835 para obtener el cobro respectivo de los valores que se adeudan; **v.** La poco feliz argumentación del recurrente, que contiene contradicciones en cuanto a los justificativos vertidos para cuestionar la decisión de instancia, porque si el fallo es contradictorio, si bien es una causa para cuestionar el fallo con sustento en el caso 2 del artículo 268 del COGEP, no obstante tal yerro es diferente al de falta de motivación; así mismo, si no resuelve todos los puntos de la controversia, el yerro es de congruencia externa al tenor de los vicios previstos en el caso 3ro del artículo 268 del mismo cuerpo legal; **vi.** La contradictoria argumentación de los vicios en el fallo recurrido en la proposición del recurso, serían suficientes para rechazarlo, por el carácter técnico y excepcional del mismo; no obstante, habiendo sido admitido, se procede a verificar si la sentencia es carente de motivación, que al parecer es la principal objeción, por el sustento constitucional y legal que esgrime el recurrente; **vii.** La sentencia contiene un esquema claro en el que se analiza y resuelve el tema en discusión, a partir de la identificación de las pruebas actuadas por las partes, así como los antecedentes del mismo, en particular la sentencia expedida en el proceso 17504-2004-21835, que negó la demanda presentada por el actor y ratificó la multa que se había impuesto, declara que son inválidos todos los actos resultantes a partir de la compensación de oficio, realizada por la administración, incluido el acto impugnado, por lo que resuelve aceptar parcialmente la impugnación presentada por

2 Fernando de la Rúa, *Proceso y Justicia*, (Buenos Aires: Editores Asociados, 1980), 82.

la compañía actora; **viii.** Con tales razonamientos, la Sala no encuentra que se produzca el vicio de falta de motivación acusada por el recurrente, por lo que se rechaza el cuestionamiento.

DÉCIMO CUARTO.- DECISIÓN.- Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve **NO CASAR** el fallo de dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, el 20 de diciembre del 2018, las 14h43.- Sin costas.- Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

HEREDIA PROAÑO MONICA ALEXANDRA

CONJUEZA NACIONAL

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

CONJUEZ NACIONAL (E)

FUNCIÓN JUDICIAL

196344070-DFE

Juicio No. 09501-2018-00666

**JUEZ PONENTE: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA, JUEZA NACIONAL
(PONENTE)****AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA****CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO
TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, lunes 13 de febrero del 2023,
las 10h47. **VISTOS.-****A S U N T O**

Resolver el recurso de casación interpuesto por el abogado Saúl Israel Avilés Mendoza, procurador judicial del Director Distrital del Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE); en contra de la sentencia de 15 de agosto de 2019, a las 10h04, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2018-00666, propuesto por la compañía Importadora SUHOGAR S.A., en contra de la Resolución No. SENAE-DDG-2018-0426-RE de 26 de septiembre de 2018, suscrita por el Director Distrital de Guayaquil del SENAE, mediante la cual se resuelve declarar sin lugar el reclamo administrativo de impugnación No. 187-2018 y se ratifica la liquidación No. 36300716, que guarda relación con las mercancías importadas al amparo de la DAI 028-2018-10-00192850.

1. ANTECEDENTES

1.1 Del contenido de la sentencia impugnada con relación al objeto del presente recurso de casación.- En la sentencia recurrida se resolvió declarar con lugar la acción de impugnación deducida por la compañía IMPORTADORA SUHOGAR S.A., representada por su presidente y representante legal, el señor HAIFENG LU; en contra de la Resolución Administrativa No. SENAE-DDG-2018-0426-RE de fecha 26 de septiembre de 2018, suscrita por el Director Distrital de Guayaquil del SENAE, por cuanto la parte actora justificó cumplir con todos los requisitos para la aplicación del valor de transacción (primer método de valoración); y, adicionalmente la Administración Aduanera no justificó, en este proceso judicial, el correcto descarte del primer método de valoración; declarándose por tanto, la invalidez legal de la Resolución Administrativa No. SENAE-DDG-2018-426-RE de

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

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

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

fecha 26 de septiembre de 2018.

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

1.2.1 Auto de 2 de marzo de 2022, a las 08h56, dictado por el abogado Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia, en el que se declara la admisibilidad del recurso de casación, por el caso 2 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP), por la adopción de resoluciones contradictorias, infringiendo el art. 76 numeral 7 literal 1) de la Constitución de la República del Ecuador.

1.2.2 Sorteo de la causa número 09501-2018-00666, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 26 de agosto del 2022, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

1.2.4 Auto de 3 de febrero de 2023, en el que se convoca a las partes a audiencia para el día 10 de febrero de 2023, a las 11h00.-

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

2.1 De la jurisdicción y competencia.- Este Tribunal Especializado es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de la Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificado la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero del 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo. Actúa el Dr. Fernando Cohn Zurita en reemplazo del Dr. Gustavo Durango Vela, en virtud del acta de sorteo de 31 de enero de 2023.

Así como por el sorteo que consta en el proceso; y en atención a lo previsto en los artículos 184

numeral 1 de la Constitución de la República Ecuador, 185 -segunda parte, número 1- del Código Orgánico de la Función Judicial, y artículo 269 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP).

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

2.3 Problema jurídico planteado.- CASO 2: Vicio de incongruencia, infringiendo el art. 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República del Ecuador.

2.4 Fundamentación del recurso.- El casacionista en la fundamentación del recurso señala: Que se adoptaron decisiones contradictorias. Que la sentencia violenta el debido al debido proceso en su dimensión material en cuando a la indebida motivación, tutela judicial efectiva por cuanto se ha violado el derecho a una resolución fundada en derecho, razonable y lógica, y a la seguridad jurídica por cuanto se vulnera la debida motivación. Que la sentencia no cumple con el precepto lógico, para lo cual se cita el numeral 7.5.4 y 7.5.5 del fallo, donde el Tribunal llega a la conclusión de que: *“ Con esta prueba queda desvanecida la observación de la administración Aduanera con relación a este punto°*, para después indicar que: *“ no está justificado el descarte del primer método ya que las inconsistencias señaladas por la Administración Aduanera en el control concurrente y en la Resolución impugnada en esta causa, han sido justificadas en el presente juicio°*, consecuentemente, se declara la invalidez del acto impugnado. Que lo dicho por el Tribunal resulta inentendible, ya que la premisa mayor establecida por el Tribunal era determinar si fue correcto el actuar de la administración al haber descartado en el control concurrente el primer método de valoración, y la premisa menor, de los hechos y pruebas aportadas en el proceso llegan a la conclusión de que el primer método de valoración fue correctamente descartado, sin embargo, se concluye que el actor probó que en el control concurrente no debió descartarse el primer método de valoración. Que por lo expuesto solicita casar la sentencia recurrida.

2.5 Contestación del recurso de casación.- La Compañía Importadora SUHOGAR S.A no presenta contestación alguna al recurso de casación propuesto por la Administración Tributaria.

2.6 Audiencia.- La audiencia convocada se llevó a cabo el día 10 de febrero del 2023.- Comparecieron a la misma, por la parte recurrente la abogada Arabella Paredes Andrade, procuradora judicial de la autoridad tributaria y, por la contraparte, la abogada Dora Kelly Vega Mera, en calidad de procuradora judicial de la parte actora, quienes intervinieron debidamente autorizados en sus alegatos e hicieron uso de su derecho a la réplica, como se podrá verificar del acta de audiencia que obra del proceso, así como del CD que contiene la grabación de la misma.-

3. ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

3.1 Del análisis del problema jurídico planteado.- El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el caso 2 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos que establece: ^a Art. 268.- CASOS.- *El recurso de casación procederá en los siguientes casos: ^a (¼) 2. Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplan el requisito de motivación^o.*

3.2 El recurrente manifiesta que se ha violentado la siguiente norma:

CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

^a **Art. 76.-** *En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: (¼) 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: (¼) I) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación sin 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.^o*

3.3 Primeramente hay que precisar en qué consiste el vicio de incongruencia alegado por el recurrente, así se evidencia que existe contradicción cuando en la parte considerativa del fallo, dentro del análisis respectivo todos los razonamientos llevan a una conclusión y, en la parte resolutive del fallo, se adopta otra, contraria a lo sostenido.

3.4 El doctor Santiago Andrade Ubidia en su libro La Casación Civil en el Ecuador, páginas 135 y 136, Andrade & Asociados, Fondo Editorial, expresa: ^a ¼ *También pueden presentarse vicios de inconsistencia o incongruencia en el fallo mismo, cuando no hay armonía entre la parte considerativa y resolutive, así lo establece la causal quinta, que prevé defectos en la estructura del fallo (que no contenga los requisitos exigidos por la Ley), al igual que la contradicción o incompatibilidad en la parte dispositiva: debe entenderse que estos vicios emanan del simple análisis del fallo cuestionado y no de la confrontación entre éste, la demanda y la contestación, ya que en esta última hipótesis estaríamos frente a los vicios contemplados en la causal cuarta. El fallo casado será incongruente cuando se contradiga a sí mismo, en cambio será inconsistente cuando la conclusión del silogismo no esté debidamente respaldada por las premisas del mismo. El recurrente deberá efectuar el análisis*

demostrativo de la incongruencia o inconsistencia acusadas a fin de que el tribunal de casación pueda apreciar si existe realmente o no el vicio alegado°.

3.5 En la especie se denuncia que en la sentencia de instancia se han tomado decisiones que no cumplen con el precepto constitucional, pues se trata de una resolución contradictoria, lo que la vuelve ilógica e inmotivada como se aprecia en los considerandos 7.5.4 y 7.5.5 del fallo.

3.6 Es pertinente iniciar el análisis detallando el objeto de la controversia, que se estableció en el proceso siendo este el siguiente: *“i) ESTABLECER si, en el presente caso, la Administración Aduanera, procedió conforme a derecho y a las normas de valoración previstas por la OMC y por la Comunidad Andina, tanto en el descarte del valor de transacción (primer método de valoración), como en el descarte y en la aplicación de los métodos secundarios de valoración aduanera, y las consecuencias jurídicas pertinentes; y, ii) ESTABLECER si, el acto administrativo impugnado, la Resolución Administrativa N°SENAE-DDG-2018-0426-RE de fecha 26 de septiembre de 2018, se encuentra legal y debidamente motivada; y, las consecuencias jurídicas pertinentes°.*

3.7 Es en virtud de dicho objeto de la controversia que el Tribunal de instancia, seguidamente detalla los hechos relevantes practicados como prueba por las partes procesales. Y en el considerando 7 se refiere a los artículos constitucionales y legales pertinentes; determina que las presunciones de validez y ejecutoriedad de los actos administrativos de contenido tributario, no están por encima de la máxima presunción de buena fe, inocencia y correcto actuar de los sujetos pasivos. Tanto es así, que las presunciones de validez y ejecutoriedad quedan suspendidas cuando un sujeto pasivo impugna un acto de la Administración Tributaria ante un Juez; y detalla doctrina adecuada respecto a la prueba.

3.8 En segundo lugar en el considerando 7.5 el Tribunal A quo se pronuncia respecto a la primera parte del objeto controvertido, analizando el primer método de valoración ^a Valor de la Transacción° de conformidad con lo previsto en el Art. 1 del Acuerdo sobre Valoración de la Organización Mundial del Comercio (OMC), y en el Art. 4 de la Decisión 571 de la Comunidad Andina.

3.9 En el considerando 7.5.3 establece que la determinación del valor en aduanas de la mercancía importada debe basarse en documentos que provean información suficiente para poder verificar y acreditar el valor declarado por el importador; que la información que declare el importador debe ser objetiva y cuantificable, pues de conformidad con el artículo 17 del acuerdo y el párrafo 6 del protocolo, la autoridad aduanera tiene el derecho de comprobar la veracidad o la exactitud de toda la información, documento o declaración presentada a efectos de valoración en aduana.

3.10 En el considerando 7.5.4 determina que el SENAE en el acto administrativo impugnado la Resolución Administrativa No. SENAE-DDG-2018-0426-RE de fecha 26 de septiembre de 2018

señala que: ^a **a)** En los estados de cuenta de los últimos tres meses no registran firmas y sello del Banco emisor. Los asientos contables no presentan registro de importador. ^a Al no justificar se procedió a descartar el primer método de valoración, también se descarta el segundo método por cuanto no se evidencia mercancías idénticas en la base de valor, por lo que se procedió con la aplicación y valoración de las mercancías conforme el método 3 de valoración^o, esto aparece en la página 3/8 de la Resolución. **b)** El importador ingreso la factura N°SH18130 de fecha 08 de febrero de 2018 emitida por el proveedor Haimen New Jinh Business Tarding Co Ltda., con un valor de US\$25.540,80 y sobre dicho monto, el sujeto pasivo no presenta documento de pago alguno, en razón que señala que la transacción-forma de pago se hizo a plazos (270 días), esto aparece en la página 7/8 de la Resolución. **c)** Los documentos contables y bancarios presentados no se encuentran acorde al boletín 236-2014^o. (el subrayado es de esta Sala de Casación).

Ante lo detallado el Tribunal A quo en el considerando 7.5.5 señala ya en el análisis propio de la prueba documental practicada en el juicio, que se verifica que: ^a **a)** La transferencia bancaria de fecha 27 de diciembre de 2018 por la suma de US\$25.540,80 (fojas 101-102) que corresponde al total de la factura N°SH18130 (bajo análisis) que obra a fojas 299 y que fue una prueba de la parte Demandada, además se verifica que la transferencia fue realizada a quien aparece como emisor de la factura antes detallada. Transacción de la cual la parte Actora presentó el respectivo registro contable de fecha 27 de diciembre de 2018 (comprobante 5001068), firmado por la Contadora y el Representante Legal de la empresa, y que obra a fojas 100 del expediente. Con esta prueba queda desvanecida la observación de la Administración Aduanera con relación a este punto.- **b)** Los estados de cuenta del Banco Pichincha de octubre de diciembre de 2017 y de enero a octubre de 2018 (fojas 179 a 249) de la cuenta bancaria del importador, con la firma del Oficial Comercial y Servicios de la Agencia El Dorado del Banco Pichincha.- **c)** Libro mayor de la cuenta banco del 01 de enero al 21 de diciembre de 2018, firmados por la contadora y el representante legal de la compañía (fojas 105 a 144), de la que se verifican todas las transacciones bancarias de dicho periodo. Con esta prueba queda justificada la observación de la Administración Aduanera con relación a este punto.- **d)** El original de los comprobantes contables de Importaciones en tránsito, debidamente firmados, sellados y con el registro de la contadora y el representante legal de la compañía y respectivos soportes, que obran en el expediente de fojas 145 a 174.- **e)** El original del Libro mayor de proveedores, con periodos de rangos de datos, con fecha de inicio y final, con código contable de la cuenta, firmados por el contador de la empresa con su sello y registro y por el representante legal de la compañía, que obran de fojas 175 a 178 del expediente.- **EN CONCLUSIÓN,** de lo antes referido, se verifica que la parte Actora, en el presente juicio, ha justificado las dudas que condujeron a la Administración Aduanera a descartar el primer método de valoración; es decir, no está justificado el descarte del

primer método ya que las inconsistencias señaladas por la Administración Aduanera en el control concurrente y en la Resolución impugnada en esta causa, han sido justificadas en el presente juicio, tal como acaba de ser reseñado^o. (El subrayado es de esta Sala de Casación).

Además, detalla en el considerando 7.5.6 que el informe pericial actuado como prueba por el SENA, no presta méritos probatorios suficientes que corroboren el correcto descarte del primer método de valoración, por parte de la Administración Aduanera; ya que dicho informe pericial sólo se basa en la información del expediente Administrativo y no en la documentación presentada en la fase judicial.

3.11 De esto, esta Sala observa, con claridad que el Tribunal *A quo* en la sentencia no ha tomado decisiones contradictorias; sino que existe confusión por parte del recurrente, ya que en el fallo, en el considerando 7.5.4 se hace referencia a los argumentos que la Administración Tributaria tuvo para descartar el primer método de valoración (valor de la factura), argumentos que no son afirmaciones propias de los juzgadores *A quo* como aparentemente entiende el recurrente y, posteriormente en el considerando 7.5.5, el tribunal si procede a realizar su análisis en el que evidencia que existe la justificación suficiente para que se aplique el primer método de valoración aduanera y por ello llega a la conclusión plasmada en el fallo recurrido.

3.12 Por lo expuesto no se configura el caso 2 del art. 268 del COGEP. En todo caso, esta Sala deja constancia, que el resultado de este análisis casacional, no significa necesariamente que nos encontremos de acuerdo con el análisis del fondo realizado en instancia, pues lo único que corresponde es verificar que se hubiere cumplido el vicio alegado por el recurrente en el fallo emitido por el tribunal *A quo* y bajo la argumentación contenida en el recurso de casación.

4. RESOLUCIÓN

4.1. Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA, resuelve **NO CASAR** la sentencia de 15 de agosto de 2019, a las 10h04, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2018-00666.

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

4.3 Sin costas.

4.4 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO
CONJUEZ NACIONAL (E)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

196491651-DFE

Juicio No. 09501-2019-00193

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

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 14 de febrero del 2023, las 14h41. **VISTOS:** La abogada María Paulina Rojas Jaramillo, en calidad de Procuradora Judicial del Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, interpone recurso de casación en contra del fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, el 04 de diciembre del 2019, las 16h03, dentro del juicio de impugnación No. 09501-2019-00193.

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

SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.- El fallo de instancia, declara con lugar la acción de impugnación deducida por el señor Paúl Andrés Vizcaíno Terán, por sus propios derechos, en contra de la determinación de control posterior No. JCP1-2018-0007-D001 notificada el 11 de junio del 2019 y suscrita por el Director Nacional de Intervención del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, como delegado del Director General del SENA. y en consecuencia se declara la invalidez legal de la Rectificación de Tributos No. JCP1-2018-0007-D001.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- Con fecha 22 de enero del 2020, las 15h42, la abogada María Paulina Rojas Jaramillo, en calidad de Procuradora Judicial del Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, interpone recurso de casación, mismo que es calificado, en auto de 27 de enero del 2020, las 16h40, en el término de los artículos 266 y 269 del Código Orgánico General de Procesos, para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver este recurso.

CUARTO: ADMISIÓN.- En auto de 16 de junio del 2022, las 12h03, el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, en su calidad de Conjuez de esta Sala declaró la admisibilidad del recurso de casación, admitiendo el caso segundo del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, por el vicio de

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

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

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

falta de motivación en la sentencia.

QUINTO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.- En escrito de 29 de julio del 2022, las 14h37, el señor Paúl Andrés Vizcaíno Terán, por sus propios derechos, dio contestación al recurso de casación interpuesto por la Administración Aduanera, manifestando que no existe ni se evidencia la falta de motivación alegada, pues, el Tribunal analiza todas las normas aplicables al asunto controvertido en base al objeto de la controversia fijado en audiencia preliminar y verifica que se subsuman a los hechos alegados; por tanto solicita no casar la sentencia recurrida.

SEXTO: INTEGRACIÓN TRIBUNAL JUZGADOR.- Mediante sorteo de la causa realizado el 19 de diciembre del 2022, las 10h30, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E); Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; y, José Suing Nagua, Juez Nacional en su calidad de Ponente en la presente causa. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021 de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021 de 12 de febrero de 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llamó a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo, avalado con la acción de personal No. 166-UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021; actúa en la presente causa, en reemplazo del doctor Gustavo Durango Vela, el doctor Fernando Cohn Zurita, de conformidad con el acta de sorteo de 31 de enero del 2023, las 09h19 suscrita por el Dr. Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia.

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

OCTAVO: AUDIENCIA.- Mediante auto de 23 de enero del 2023, las 14h54, se convocó a las

partes procesales para la audiencia de sustentación del recurso de casación para el día lunes 13 de febrero del 2023, las 14h45, en la que participaron la abogada Eybel Rosero Ruilova, en calidad de Procuradora Judicial del Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador; y el señor Paúl Andrés Vizcaíno Terán, acompañado de su abogado patrocinador el abogado Romualdo Salazar, quienes intervinieron argumentando en defensa de los intereses de sus representados, en los términos que obran de la grabación de la audiencia que se agrega en formato digital al proceso, en la que se da a conocer en forma oral la decisión adoptada sobre el recurso.

NOVENO: ERROR ALEGADO.- El recurrente considera que el fallo incurre en el caso segundo del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, por el vicio de falta de motivación en la sentencia.

DÉCIMO: NORMAS SEÑALADAS COMO INFRINGIDAS.- Las normas que el recurrente considera infringidas son: **a) Constitución de la República del Ecuador: Art. 76 numeral 7, literal l.-** *“En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: (1/4) 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: (1/4) 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.”* **Código Tributario: Art. 273.- Sentencia.-** *“Concluida la tramitación el tribunal pronunciará sentencia dentro de treinta días de notificadas las partes para el efecto. Antes de sentencia, las partes podrán presentar informes en derecho o solicitar audiencia pública en estrados, con igual finalidad. La sentencia será motivada y decidirá con claridad los puntos sobre los que se trabó la litis y aquellos que, en relación directa a los mismos, comporten control de legalidad de los antecedentes o fundamentos de la resolución o acto impugnados, aún supliendo las omisiones en que incurran las partes sobre puntos de derecho, o apartándose del criterio que aquellos atribuyan a los hechos.”*

DÉCIMO PRIMERO: CONTENIDO DEL CASO SEGUNDO DEL ARTÍCULO 268 DEL CÓDIGO ORGÁNICO GENERAL DE PROCESOS.- *“2. Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones*

contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplan el requisito de motivación.^{o 1}

DÉCIMO SEGUNDO: ARGUMENTOS DEL RECURRENTE POR EL VICIO ALEGADO.- El recurrente alega que como antecedente al caso, se produce el inicio del control posterior a las importaciones realizadas por el importador Paul Andrés Vizcaíno Terán durante el periodo fiscal 2015; dentro de dicho inicio de auditoría el importador fue notificado mediante oficio de requerimiento de información No. JCP1-2018-0007-I001, en el cual, se solicitó la documentación bancaria y contable específica, con la finalidad de constatar el valor realmente pagado a su proveedor en el exterior, con el valor declarado en aduana; sin embargo, no remitió la documentación que fue solicitada durante el control posterior, concluyendo con la rectificación de tributos No. JCP1-2018-0007-D001, en aplicación del Sexto Método de Valoración, establecido en el Acuerdo sobre Valoración de la OMC. Que la sentencia recurrida violenta los derechos constitucionales al debido proceso en su dimensión material en cuanto a la motivación del fallo; tutela judicial efectiva por cuanto se ha violado el derecho constitucional a una resolución fundada en derecho, es decir, a una resolución lógica; y a la seguridad jurídica, por cuanto se está faltando el respeto a las garantías básicas del debido proceso contenidas en la Constitución de la República. Que la Sala infringe el segundo requisito de la motivación, esto es la lógica, señalado por la Corte Constitucional en su sentencia No. 227-12-SEP-CC. Que el Tribunal A quo al momento de analizar la correcta aplicación del sexto método de valoración en la rectificación de tributos No. JCP1-2018-0007-D001, procede a citar toda la normativa que, a su criterio, deber ser aplicada por la Administración Aduanera para realizar el acto de control posterior objeto de impugnación; siendo que la motivación no implica la simple copia textual de la normativa aplicable, sino por el contrario, es la explicación lógica y sistemática de cómo esa norma se acopla al caso en concreto. En el presente caso, el ejercicio de subsunción (la operación lógica que consiste en determinar que un hecho jurídico produce la hipótesis contenida en una norma general), no fue realizado por la Sala. Que la sentencia es un silogismo del que se obtiene una consecuencia jurídica, lo cual refiere precisamente al fallo; en esta parte, la norma jurídica se encuentra constituida por una premisa mayor y de un hecho o conjunto de hechos que constituyen la premisa menor, que quedan ligados a través del razonamiento deductivo del juzgador, lo que precisamente es un instrumento técnico del silogismo. Que el Tribunal A quo deja claro en el considerando QUINTO el objeto de la controversia, mismo que se planteó en *“Establecer si en el presente caso, la Administración Aduanera, procedió conforme a derecho y a las normas de valoración previstas por la OMC y por la Comunidad Andina, tanto en el descarte como en la*

¹ Ecuador. Registro Oficial Suplemento 506 de 22 mayo de 2015 - Última modificación 26 de junio de 2019, Código Orgánico General de Procesos: artículo 268 numeral 2.

aplicación de los métodos de valoración aduanera y las consecuencias jurídicas pertinentes (...)° Por tanto, los juzgadores tenían la obligación de realizar el respectivo análisis por el que consideraban que los métodos secundarios de valoración estuvieron bien o mal aplicados, fundamentando en hecho y derecho el porqué de sus conclusiones. Que respecto a la aplicación del sexto método de valoración, el Tribunal A quo en el punto 7.5.2.4.2) del fallo recurrido, se limita a decir de forma abrupta, que la Administración Aduanera no habría cumplido con la norma supranacional, pero no desarrolla ni mucho menos señala de qué manera se generó el incumplimiento, sino que emite un criterio sin fundamento ni sustento alguno, con conclusiones que carecen de soporte real. Que la Sala solamente emite un criterio sin explicar con claridad meridiana de dónde surge esa conclusión, dejando a la Administración en un desconcierto absoluto, por no entenderse cómo se origina esa deducción. Que el control de legalidad que realizan los administradores de justicia al acto impugnado, no puede limitarse a arrojar apreciaciones del mismo; es obligación de los juzgadores identificar textual y claramente dónde y de qué forma la Administración dejó de cumplir con la norma legal, y porqué ello convierte a la determinación de tributos en ilegal. Que todo acto emanado de la Administración Pública goza de validez y legitimidad, siendo tarea de la Sala explicar mediante sentencia porque dicho acto ya no goza, de esas cualidades. Por lo cual, no se puede aceptar que un acto pierda esa condición si el fallo simplemente dice *“no se verifica cuáles son los criterios razonables”* y no señala en que parte del acto impugnado se verifica dicho supuesto, o de qué forma ocurre dicha situación. Que dicha omisión, trae como consecuencia inmediata la falta de motivación de la sentencia recurrida, pues todo criterio deducido por los administradores de justicia debe ampararse en normativa atada a conclusiones evidenciadas y explicadas en sentencia. Que se puede colegir que no existe la confrontación del hecho alegado, frente al hecho negado y estos a su vez confrontados a la norma, lo que hace que la sentencia no esté correctamente motivada, acorde al artículo 273 del Código Tributario, en concordancia con el artículo 130, numeral 4, del Código Orgánico de la Función Judicial. Que toda sentencia motivada debe tener una correcta aplicación de las normas del derecho subsumidas con los hechos, para lo cual es necesario efectivamente el ejercicio correcto de la aplicación del silogismo, hechos frente a derecho y valoración de las pruebas hacen que el resultado en una sentencia este motivado. Que para la correcta aplicación de la causal segunda del artículo 268 del COGEP, es menester revisar las cuestiones de requisitos formales de la motivación que sostiene la Corte Constitucional con los parámetros de razonabilidad, comprensibilidad y lógica. En lo que respecta a la razonabilidad, la Corte Constitucional establece que *“el parámetro de razonabilidad implica la enunciación por parte de los operadores de justicia de las fuentes normativas de distinto orden acordes con la naturaleza de la causa puesta a su conocimiento, con base en las cuales justifican su decisión”* en consecuencia cuando se invoque el caso 2 del artículo 268 COGEP, se debe de demostrar la falta de enunciación en la sentencia de las fuentes normativas concordantes con el problema jurídico; para ello, debe, ya sea,

exponer la parte o fragmento de la sentencia y confrontarlo con la naturaleza del problema jurídico para así establecer la falta de este elemento. Respecto a la comprensibilidad, se ha señalado que este requisito comprende el uso de un lenguaje claro y una adecuada construcción semántica y contextual del fallo, es decir que para admitir este caso, se analiza si la sentencia contiene un lenguaje no claro e inadecuado en su construcción semántica y contextual; poniendo a la vista o remitiendo a la parte puntual del fallo donde a juicio del casacionista se revelen estos elementos. Finalmente, en lo que respecta a la lógica, se ha señalado que el *“requisito de lógica establece que la decisión debe encontrarse estructurada a partir de premisas que guarden relación y coherencia entre si y en relación con la decisión final que se adopte.”* Es en este punto en el que se materializa la falta de motivación que comete el Tribunal A quo, al visualizarse las relaciones con la decisión final, pues como se ha explicado, la sentencia recurrida carece de esa carga argumentativa de las afirmaciones o negaciones, sin las cuales se ha llegado a conclusiones que no son compatibles ni coherentes careciendo de lógica, atentando a lo establecido en el artículo 76, numeral 7, literal 1) de la Constitución, configurándose el vicio de falta de motivación.

DÉCIMO TERCERO: ANÁLISIS DEL VICIO ALEGADO.- Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamentos en el caso segundo del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, admitido por el señor Conjuez de la Sala, considera: **i.** La motivación consiste en una ^a(1/4) operación mental del juez dirigida a determinar si todos los extremos de una decisión son susceptibles ser incluidos en la redacción de la resolución, por gozar de una adecuada justificación jurídica.^{o2} Fernando de la Rúa define a la motivación de la sentencia como ^a(1/4) el elemento intelectual, de contenido crítico, valorativo y lógico, que consiste en el conjunto de razonamientos de hecho y derecho en los cuales el juez apoya su decisión.^{o3} **ii.** La trascendencia de la motivación ha merecido reiterados pronunciamientos de esta Sala Especializada y de la Corte Constitucional, la que en la sentencia No. 115817EP/21, de 20 de octubre de 2021, expresa que ^a(La motivación de un acto de autoridad pública es la expresión oral o escrita, del razonamiento con el que la autoridad busca justificar dicho acto. La motivación puede alcanzar diversos grados de calidad, puede ser mejor o peor. Sin embargo, como también ha señalado esta Corte ^alos órganos del poder público^o tienen el deber de ^adesarrollar la mejor argumentación posible en apoyo de sus decisiones^o. De ahí que todo acto del poder público debe contar con una motivación correcta, en el sentido de que toda decisión de autoridad debe basarse en: (1) una fundamentación normativa correcta, entendida como la mejor argumentación posible conforme al Derecho; y, (ii) una fundamentación fáctica

2 Ignacio Colemer Hernández. *La motivación de las Sentencias: sus exigencias constitucionales y legales.* (Valencia: Editorial Tirant lo Blanch, 2003), 46.

3 Fernando de la Rúa. *Proceso y Justicia*, (Buenos Aires: Editores Asociados, 1980), 82.

correcta, entendida como la mejor argumentación posible conforme a los hechos.^o La trascendencia del fallo referido es que en él, (51) expresamente la Corte Constitucional se aleja del test de la motivación vinculado con la razonabilidad, la lógica y la comprensibilidad, que había establecido la misma Corte, con otra integración; **iii.** La Sala especializada por su parte, ha reiterado en varias decisiones, que la motivación es el ejercicio de confrontar los hechos con el derecho aplicable, como mecanismo válido para sustentar la decisión (por ejemplo Resolución 108 Juicio No. 0950320100169, Resolución 71 Juicio No. 17510201900215); **iv.** El recurrente, acusa a la sentencia de falta de motivación porque a su decir, la sentencia recurrida carece de carga argumentativa de las afirmaciones o negaciones, sin las cuales se ha llegado a conclusiones que no son compatibles ni coherentes careciendo de lógica; **v.** En la sentencia, luego de determinar el objeto de la controversia, ^a establecer si la administración aduanera procedió conformer a derecho y a las normas de valoración previstas por la OMC y la Comunicad Andina, tanto en el descarte como en la aplicación de los métodos de valoración aduanera (considerando 5.3), el análisis de la prueba aportada por las partes (considerando 6), los sustentos constitucionales, legales y doctrinarios de la motivación, establece que el primer método de valoración fue descartado conforme a las normas de valoración; luego, en los considerandos 7.5.2.1 al 7.5.2.3 se exponen las razones por las que se descarta los métodos del segundo al quinto; respecto al sexto método, el análisis para por considerar los criterios contantes en el artículo 7 del Acuerdo de Valoración de la OMC, concluye que la referida norma no contempla un método de valoración propiamente dicho sino que se limita a señalar una serie de pautas que deben regir la determinación del valor en aduana, cuando no se han podido aplicar ninguno de los métodos de valoración previos, explicando el alcance de la flexibilidad en su aplicación; agrega que de la información que consta en la información de control posterior, no se verifica cuáles son los criterios razonables que ha utilizado la administración aduanera para la determinación del valor ni la demostración de que sean compatibles con los principios y las disposiciones generales del Acuerdo de Valoración de la OMC y el Artículo VII del GATT de 1994 y que el valor haya sido determinado sobre la base de los datos disponibles en Ecuador; **iv.** De la referencia a lo resuelto por el Tribunal juzgador, se evidencia que existe el razonamiento mínimo necesario para considerar que la decisión resuelve el tema en litigio, con la argumentación suficiente y la confrontación de los hechos, la valoración de mercancía, con la normativa aplicable, las normas de valoración de la OMC, sin que se advierta que lo resuelto sea contrario a la lógica ni que carezca de razonabilidad, como acusa la autoridad aduanera; **v.** Por los argumentos precedentes, se desechan cuestionamientos formulados en contra de la sentencia objetada.

DÉCIMO CUARTO: DECISIÓN.- Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA**

CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA, resuelve **NO CASAR** el fallo impugnado. Sin costas.- Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

CONJUEZ NACIONAL (E)

FUNCIÓN JUDICIAL

196683261-DFE

Juicio No. 01501-2019-00001

**JUEZ PONENTE: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA, JUEZA NACIONAL
(PONENTE)****AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA****CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO
TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, jueves 16 de febrero del
2023, las 10h58. **VISTOS.-****A S U N T O**

Resolver el recurso de casación interpuesto por la abogada Mónica Marcela Calle Calderón, procuradora judicial de la Directora Distrital de Cuenca del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), en contra de la sentencia de 27 de junio de 2019, a las 16h47, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Cuenca, dentro del juicio No. 01501-2019-00001, propuesto por la compañía JEANSTEXC CIA. LTDA., en contra de la Resolución SENAE-DDC-2018-0196-RE de 11 de octubre de 2018, suscrita por Directora Distrital de Cuenca del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE).

1. ANTECEDENTES

1.1 Del contenido de la sentencia impugnada con relación al objeto del presente recurso de casación. - En la sentencia recurrida se resolvió aceptar la demanda presentada y se declaró la nulidad de la Resolución SENAE-DDC-2018-0196-RE de 11 de octubre de 2018, suscrita por Directora Distrital de Cuenca del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, por afectación al derecho a la defensa y motivación.

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

1.2.1 Auto de 22 de abril de 2022, a las 08h10, dictado por el abogado Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez Nacional (E) de la Corte Nacional de Justicia, en el que se declara la admisibilidad del recurso de casación interpuesto por el SENAE, por el caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP), por el vicio de falta de aplicación del art 82 del Código Tributario; y por el vicio de indebida aplicación de los arts. 300 y 313 del COGEP.

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

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

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

1.2.2 La compañía JEANSTEX CIA. LTDA., en la contestación al recurso interpuesto solicita rechazar el recurso presentado.

1.2.3 Sorteo de la causa número 17510-2018-00287, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 26 de agosto del 2022, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

1.2.4 Auto de 7 de febrero de 2023, en el que se convoca a las partes a audiencia para el día 14 de febrero del 2023, a las 14h45.

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

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

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

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

2.3 Problema jurídico planteado.- CASO 5: Falta de aplicación del art 82 del Código Tributario; y por el vicio de indebida aplicación de los arts. 300 y 313 del COGEP.

2.4 Fundamentación del recurso.- El casacionista en la fundamentación del recurso señala: Que el Tribunal de instancia no consideró que el acto de aforo estaba firme y por tanto gozaba de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad, ya que nunca fue impugnado (ni en sede administrativa ni judicial) y debía ser cumplido; que el importador procedió a pagar los tributos respectivos en base a lo determinado en el acto de aforo, lo que denota que aceptó la valoración de las mercancías; que el tribunal juzgador al realizar el control de legalidad desconoció las presunciones del acto de determinación antecedente de la resolución impugnada y que, este particular llevó al tribunal a que incurra en la falta de aplicación del art. 82 del Código Tributario; que si hubiera aplicado esta norma se hubiera ratificado la validez del acto impugnado.- Que las normas que fueron aplicadas en su lugar, son los arts. 300 y 313 del COGEP, normas que nada tienen que ver con el caso en litigio, pues estos se encuentran encaminados a tutelar los derechos de las personas y realizar el control de legalidad del acto impugnado, siempre y cuando ello no obedezca a la revisión de un acto firme y ejecutoriado; que estas normas fueron indebidamente aplicadas pues lo que debía hacer el tribunal es delimitar la revisión del acto impugnado al procedimiento del sumario administrativo, mas no al acto de aforo o el control concurrente, delimitación que habría respetado lo establecido por el art. 82 del Código Tributario; que de no haber aplicado estas normas y haber considerado la firmeza del acta de aforo, hubiere resultado evidente el cometimiento de la infracción de conformidad con el art. 299 del COIP, por no declarar la cantidad correcta de mercancías, pues en el acto de aforo fue que se determinó la cantidad de mercancía encontrada y consecuentemente la valoración de la misma, pues basta la simple trasgresión a la norma para que se configure la contravención. Por lo expuesto se solicita casar la sentencia recurrida.

2.5 Contestación del recurso de casación. - La compañía JEANSTEX CIA. LTDA., en la contestación al recurso argumenta respecto al art. 82 del Código tributario que el tribunal entró a analizar el Memorando No. SENAE-AFFC-2015-0348-M porque la propia administración aduanera en el literal d) de su escrito de contestación a la demanda lo citó y pidió sea revisado; que el acto de aforo no se encuentra contenido en dicho memorando, sino en el sistema Ecuapass, siendo un acto de simple administración con el cual el aforador informa del presunto cometimiento de una infracción y valora las mercancías a efectos de aplicación de una posible sanción; que el memorando en cuestión fue anunciado como prueba de la parte demandada y se reprodujo en la audiencia de juicio, por lo que es inaceptable que ahora pretenda sostener que este documento no podía ser objeto de revisión en uso del control de legalidad; que de no haberse revisado esas pruebas, igualmente el tribunal hubiere llegado a la misma conclusión, es decir, que la resolución impugnada es carente de motivación, pues el valor en aduana es fundamental pues de él depende el valor de la multa impuesta contenida en el acto impugnado y, en el acto impugnado no se establece dicho valor, sino en el Memorando 0348

referido, en donde se lo hace sin ningún sustento ni descarte de métodos como claramente lo ha indicado el tribunal; que de la sola revisión de la resolución impugnada no se evidencia que esta contenga una motivación, pues consta una simple transcripción de lo que señala el Memorando No. 0348, que no contiene explicación alguna sobre los motivos para el descarte sucesivo de los métodos de valoración hasta llegar al sexto método que fue el aplicado por el SENA; que bajo este análisis es procedente que el tribunal haya realizado un control de legalidad del acto impugnado y de su antecedente, tanto más si en él se fundamenta su decisión. Por estas razones solicita desechar el recurso de casación.

2.6 Audiencia.- La audiencia convocada se llevó a cabo el día 14 de febrero del 2023, a las 14h45.- Comparecieron a la misma, por la parte recurrente el abogado Henry Damián Jiménez Herrera, en calidad de procuradora de la autoridad aduanera y, por la contraparte, el doctor José Francisco Javier Cordero Ordóñez, en calidad de procurador judicial de la empresa accionante, quienes intervinieron debidamente autorizados en sus alegatos, como se podrá verificar del acta de audiencia que obra del proceso, así como del CD que contiene la grabación de la misma.-

3. ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

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

Este caso se refiere a la violación directa de la Ley y tiene como limitante la revaloración de las pruebas, es decir, que estas no pueden ser revaloradas en casación y se entiende que son aceptadas por las partes procesales, por lo que lo único que debe analizar esta Sala es, si sobre tales hechos, se aplicó correctamente el derecho.

3.2 Sobre la falta de aplicación alegada por el recurrente, esta Sala señala que, doctrinariamente este vicio consiste en que: *ª ¼ el juez, al dictar su sentencia, la primera investigación que debe hacer consiste en la selección de la aplicable, o sea determinar la existencia y validez de ésta. Será necesario entonces que considere los problemas de la ley en el tiempo y en el espacio, precisando los límites personales, temporales y espaciales de la regla jurídica¼º.* (Murcia Ballén, Humberto., 2005, Recurso de Casación Civil, Bogotá Colombia Ediciones Jurídicas Gustavo Ibáñez C. Ltda., pág. 327).

Sobre la aplicación indebida el autor Luis Armando Tolosa Villabona, señala que este vicio consiste *“1/4 es un error de selección de una norma jurídica. El juez aplica una norma que no es llamada a regular, gobernar u operar en el caso debatido. Se trata de una sentencia injusta, y el error, es error de subsunción o de aplicación. A la norma se la entiende rectamente pero se aplica a un hecho no gobernado por ella, haciéndole producir efectos que no contempla”*; (Tolosa Villabona, Luis Armando, Teoría y Técnica de la Casación, 2008, Bogotá - Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. pág. 359).

3.3. El recurrente manifiesta que se ha violentado la siguiente norma:

CÓDIGO TRIBUTARIO

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

CÓDIGO ORGÁNICO GENERAL DE PROCESOS

Art. 300.- Objeto. Las jurisdicciones contencioso tributaria y contencioso administrativa previstas en la Constitución y en la ley, tienen por objeto tutelar los derechos de toda persona y realizar el control de legalidad de los hechos, actos administrativos o contratos del sector público sujetos al derecho tributario o al derecho administrativo; así como, conocer y resolver los diversos aspectos de la relación jurídico tributaria o jurídico administrativa, incluso la desviación de poder. Cualquier reclamo administrativo se extinguirá, en sede administrativa, con la presentación de la acción contencioso tributaria o contencioso administrativa. No serán admisibles los reclamos administrativos una vez ejercidas las acciones contencioso tributarias o contencioso administrativas

Art. 313.- Contenido de la sentencia. Además de los requisitos generales previstos para la sentencia, esta decidirá con claridad los puntos sobre los que se produjo la controversia y aquellos que en relación directa a los mismos comporten control de legalidad de los antecedentes o fundamentos de la resolución o acto impugnados, supliendo incluso las omisiones en que incurran las partes sobre puntos de derecho, o se aparte del criterio que aquellas atribuyan a los hechos. En caso de que se admita la pretensión del administrado y se deje sin efecto el acto impugnado, se ordenará además que se restituya el valor pagado indebidamente o en exceso y lo debidamente pagado.

3.4.3 Como se mencionó *ut supra* el caso 5 parte de hechos probados, en tal virtud constan como tales en el fallo recurrido: *“ CUARTA.- (1/4) conforme a la sentencia 1/4 en la que se dispone continuar el procedimiento administrativo sumario desde el momento en que a criterio del Tribunal de lo Contencioso Tributario se ha producido la nulidad “ 1/4 esto es continuar desde el día quinto del presente trámite”, fue correcta, pues ese día “ quinto” conforme el procedimiento administrativo, corresponde al día posterior a la presentación del escrito de prueba por parte del entonces sumariado, cuestión reconocida expresamente por la actora en la demanda cuando dice que se considera válido el procedimiento administrativo solo hasta la presentación de su escrito de prueba. No existe por tanto la vulneración al debido proceso ni la nulidad el sumario administrativo 180-2015 por las razones analizadas. Otro punto es la vulneración al debido proceso por no cumplir con el plazo para emitir la resolución 1/4 No se produce entonces la violación al debido proceso por el plazo para emisión de la resolución. 1/4 El otro punto en la Litis corresponde a la violación al debido proceso por actuación de pruebas en el sumario 180-2015, corresponde al Tribunal decidir si la administración atendió las pruebas requeridas por el sumariado en su escrito de fecha 11 de junio de 2015 1/4 de la simple lectura de lo pedido a lo ordenado por el Director Distrital se concluye que solo se transcribe la primera parte del requerimiento, no la segunda, ello conllevó a que el señor técnico operador en su informe diga 1/4, lo dicho es suficiente para concluir, que al no haberse atendido como solicitó el sumariado su prueba, sí se vulneró el Debido Proceso y se afectó su derecho a la defensa. 1/4 sobre la alegación de la actora, respecto a que no se han descartado los métodos de valoración conforme a la normativa pertinente, 1/4 del texto ya transcrito del memorando de marras se concluye que no contiene explicación alguna sobre los motivos para el descarte sucesivo de los métodos de valoración hasta llegar al sexto que fue el aplicado 1/4 El Tribunal ratifica entonces, que en el escueto análisis que obra del Memorando SENAE-AFEC-2015-0348-M, y es aceptado en la resolución impugnada, en la cual incluso se la transcribe, no existe explicación alguna que permita al importador conocer las razones por la que se descartaron los primeros métodos de valoración, ni tampoco argumento mayor por la que se conozca el procedimiento que siguió el Técnico para la correcta aplicación del método del último recurso 1/4 De lo expuesto el Tribunal concluye, que dentro de los antecedentes de la resolución impugnada, se refiere al Memorando 1/4 0348-M, y ni en este, y peor en el acto administrativo sancionatorio se establece motivadamente la forma mediante la cual la administración aduanera valoró las mercancías supuestamente no declaradas, con un descarte adecuado de los métodos de valoración, valor que por mandato del artículo 299 del COIP, en relación con las disposiciones General Cuarta y Reformatoria Tercera *ibídem*, debe ser considerado a efectos de establecer la sanción, por lo tanto esos actos administrativos carecen de debida motivación.- Se concluye entonces que la administración aduanera violó el derecho a la defensa de la*

compañía JEANSTEX^{1/4}, y que, la resolución sancionatoria no tiene motivación legal y constitucional, transgresiones que provocan la nulidad del acto administrativo impugnado^{1/4}. ° -

3.6 Del texto citado, se concluye que el Tribunal *A quo* en uso del control de legalidad fue analizando punto por punto las actuaciones de la administración aduanera tendientes a imponer una sanción, así se enfocó no sólo en el acto impugnado, sino también en sus antecedentes como lo prevé el art. 300 y 313 del COGEP.

3.7 Bajo esos hechos probados, se verifica que los juzgadores *A quo* hicieron uso del control de legalidad, facultad propia de jueces que habilita justamente que se pueda revisar los antecedentes del acto impugnado, incluso *supliendo las omisiones en que incurran las partes sobre puntos de derecho, o se aparte del criterio que aquellas atribuyan a los hechos*. No se observa que el Tribunal *A quo* hubiere aplicado indebidamente los arts. 300 y 313 del COGEP, pues esas normas tienen como finalidad que en la sentencia los juzgadores puedan aplicarlas para llegar a una conclusión certera, en garantía de los derechos de las partes y de la aplicación de los principios constitucionales. Por otro lado, no se observa que de no haberse aplicado estas normas, la decisión de instancia hubiere sido distinta, pues es un hecho probado que el acto administrativo sancionatorio (acto impugnado) no establece motivadamente la forma mediante la cual la administración aduanera valoró las mercancías supuestamente no declaradas, con un descarte adecuado de los métodos de valoración, por lo tanto ese acto administrativo carecen de debida motivación. Consecuentemente se desecha el vicio alegado.

Respecto a la falta de aplicación del art. 82 del Código Tributario, en el mismo sentido, no se evidencia como con su aplicación, la decisión hubiere sido distinta, partiendo de que los juzgadores *A quo*, además de hacer el control de legalidad de los antecedentes, también analizan el acto impugnado y, justamente el art. 82 referido señala que *los actos administrativos tributarios gozarán de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad y están llamados a cumplirse*; así el acto impugnado gozaba de dichas presunciones, hasta que el tribunal con su análisis puntual sobre el mismo, lo declaró nulo por falta de motivación, así que, incluso habiéndose aplicado el mismo, aquello no hubiere incidido en la decisión de instancia. Motivo por el cual, también se desecha este vicio.

4. RESOLUCIÓN

4.1. Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA, resuelve **NO CASAR** la sentencia de 27 de junio de 2019, a las 16h47, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Cuenca, dentro del juicio

No. 01501-2019-00001.

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

4.3 Sin costas.

4.4 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

CONJUEZ NACIONAL (E)

FUNCIÓN JUDICIAL

196683444-DFE

Juicio No. 09501-2018-00542

**JUEZ PONENTE: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA, JUEZA NACIONAL
(PONENTE)****AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA****CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO
TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, jueves 16 de febrero del
2023, las 10h59. **VISTOS.-****ASUNTO**

Resolver el recurso de casación interpuesto por el abogado Oscar Stalin Guerrero Cortez, procurador del Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE); en contra de la sentencia de 18 de junio de 2019, a las 15H04, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2018-00542, propuesto por la empresa FENLISINTERNATIONAL S.A., en contra de la Determinación de Control Posterior No. JRP1-2017-1450-D001 de 14 de agosto de 2018, suscrita por el Director Nacional de Intervención del SENAE.

1. ANTECEDENTES

1.1 Del contenido de la sentencia impugnada con relación al objeto del presente recurso de casación.- En la sentencia recurrida se resolvió declarar con lugar la acción de impugnación deducida por la compañía FENLISINTERNATIONAL S.A., en contra de la Determinación de control posterior No. JRP1-2017-1450-D001, notificada el 15 de agosto de 2018 y suscrita por el Director Nacional de Intervención del SENAE como delegado del Director General del SENAE y, en consecuencia se declara la invalidez legal de la Determinación de Control Posterior antes detallada, por cuanto la Administración no justificó, ni en la Determinación de Control Posterior ni en esta causa judicial, la correcta aplicación de los métodos secundarios de valoración (tercero y sexto), por lo cual dicho acto administrativo se torna nulo al tenor de lo prescrito por el art. 139 numeral 2 del Código Tributario, ya que tal obrar en la Administración influyó decisivamente en la decisión plasmada en el acto administrativo motivo de la presente controversia.

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

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

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

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

1.2.1 Auto de 19 de mayo de 2022 a las 09h27, dictado por el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia, en el que se declara la admisibilidad del recurso de casación, exclusivamente por el caso 4 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP), por el vicio de falta de aplicación del precepto jurídico aplicable a la valoración de la prueba contenido en el art. 164 del COGEP que condujo la equivocada aplicación del art. 313 del mismo cuerpo legal.

1.2.3 Sorteo de la causa número 09501-2018-00542, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 26 de agosto del 2022, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

1.2.4 Auto de 9 de febrero de 2023, en el que se convoca a las partes a audiencia para el día 14 de febrero de 2023, a las 11h00.

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

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

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

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

2.3 Problema jurídico planteado.- CASO 4: Falta de aplicación del art. 164 del COGEP que condujo la equivocada aplicación del art. 313 del mismo cuerpo legal; al amparo del art. 268 del COGEP.

2.4 Fundamentación del recurso.- El casacionista en la fundamentación del recurso señala: Que en el numeral 6 de la sentencia, el Tribunal establece la relación de los hechos probados relevantes para la resolución, dentro del cual identifica los medios probatorios que consideró relevantes para resolver. Que sin embargo, la Administración presentó en la fase procesal oportuna de acuerdo a los lineamientos contenidos en el art. 294 del COGEP, medios probatorios documentales y periciales orientados a determinar el hecho que provocó la emisión de la Rectificación de Tributos No. JRP1-2017-1450-D001, pero el Tribunal sin ninguna consideración al art. 164 del COGEP, el cual señala la obligación del juzgador de apreciar en conjunto y expresar en su resolución la valoración de todas las pruebas que le sirvieron para justificar su resolución, fundamenta su sentencia sin considerar el informe de la perito Glenda Ascencio Vera, en la valoración probatoria que fue debidamente admitida en la audiencia preliminar. Que el Tribunal al dejar de valorar en su integridad el informe pericial señalado, aplicó equivocadamente como fundamento para resolver el art. 313 del COGEP. Que este artículo resultada ineficaz por cuanto era importante que el Tribunal hubiese procedido a analizar la totalidad de la prueba aceptada y practicada por la Administración, en virtud de la gran importancia de probar que la mercancía importada debía ser valorada y para ello presentó el peritaje mencionado. Que como consecuencia del vicio, se procedió a declarar con lugar la demanda presentada, sin valorar en su conjunto la prueba presentada por la Administración Aduanera, con la cual se demostraba fehacientemente los hechos que motivó a emitir la Rectificación de Tributos impugnada, sin embargo, al no considerarlos el Tribunal, influyó directamente en la declaratoria de invalidez de acto impugnado, señalando erróneamente que la Administración no justificó la correcta aplicación de los métodos secundarios de valoración. Que al no analizar la totalidad de la prueba admitida, dejó de aplicar el precepto jurídico contenido en el art. 164 del COGEP, por cuanto la misma reunía los requisitos de utilidad, pertinencia y conducencia, aparte que era trascendental para comprobar las afirmaciones de la Administración y despejar las dudas originadas en razón de los puntos objeto de controversia. Que se transgredió lo expuesto en el artículo, por cuanto al ser un medio probatorio actuado y presentado a juicio, tenía la obligación de expresar en su resolución la valoración de todo su contenido, lo cual no ocurrió. Por lo expuesto solicita casar la sentencia recurrida.

2.5 Contestación del recurso de casación.- La empresa FENLISINTERNATIONAL S.A. no

presente contestación alguna al recurso de casación propuesto por el SENA E.

2.6 Audiencia.- La audiencia convocada se llevó a cabo el día 14 de febrero del 2023, a las 11h00.- Comparecieron a la misma, por la parte recurrente el abogado Gabriel Chamba Mina, procurador judicial del SENA E y, por la contraparte, el Dr. David Jacobo Montecé Meneses en calidad de procurador judicial de la parte actora, quienes intervinieron debidamente autorizados en sus alegatos e hicieron uso de su derecho a la réplica, como se podrá verificar del acta de audiencia que obra del proceso, así como del CD que contiene la grabación de la misma.-

3. ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

3.1 Del análisis del problema jurídico planteado.- El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el caso 4 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos que establece: ^a Art. 268.- CASOS.- *El recurso de casación procederá en los siguientes casos: 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°.*

Respecto al caso 4, la doctrina señala que esta causal ^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 puro ¼° (La Casación Civil en el Ecuador, Andrade Ubidia, Santiago, Andrade & Asociados: Fondo Editorial, Quito-2005, pág. 151).

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

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

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.°

° Art. 313.- Contenido de la sentencia. Además de los requisitos generales previstos para la sentencia, esta decidirá con claridad los puntos sobre los que se produjo la controversia y aquellos que en relación directa a los mismos comporten control de legalidad de los antecedentes o fundamentos de la resolución o acto impugnados, supliendo incluso las omisiones en que incurran las partes sobre puntos de derecho, o se aparte del criterio que aquellas atribuyan a los hechos.

En caso de que se admita la pretensión del administrado y se deje sin efecto el acto impugnado, se ordenará además que se restituya el valor pagado indebidamente o en exceso y lo debidamente pagado.°

3.4 Para que proceda el caso 4 del art. 268 del COGEP, el error debe ser manifiesto, evidente y trascendente, porque *° ¼ si bien es cierto que la Casación debe ceñirse al control del derecho, tal premisa no ha de extremarse ante un desafortunado juicio de hecho ¼ Hemos buscado un adecuado punto de equilibrio, un registro intermedio: en general un no a los hechos, pero sí a su examen y consideración cuando el desvío de lo juzgado, por acaso, en el núcleo de la prueba, tiene gruesas fallas lógicas y la evaluación de los medios ha llevado a resultados insostenibles (absurdo y/o arbitrariedad), desvirtuándose el sentido de la misma, supuestos en que la revisión deviene insoslayable para que la solución jurídica sea correcta y, a cabo, también justa.°* (Augusto Mario Morello; La Casación un modelo intermedio eficiente, Editorial Abeledo Perrot, 2da. Edición actualizada, Buenos Aires Argentina, 2000, páginas 35 y 36).

3.5 Para demostrar el vicio al amparo del caso 4 del artículo 268 COGEP, siguiendo la línea jurisprudencial de esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, señala que la proposición jurídica de esta causal debe contener, como mínimo los siguientes puntos: 1.- Identificación en forma precisa del medio de prueba que a su juicio ha sido erróneamente valorado en la sentencia; 2.- La determinación con precisión de la norma procesal sobre valoración de prueba que ha sido violada; 3.-

La demostración con lógica jurídica en qué 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 equivocadamente o que no ha sido aplicada a consecuencia del yerro en la valoración probatoria.

3.6 Así tenemos que en la especie dentro de esa enumeración y en ese orden que: **1.** El recurrente señala que el medio de prueba que no ha sido valorado es: el informe pericial de la perito ingeniera Glenda Ascencio Vera. **2.** Que la norma sobre valoración probatoria que ha sido violentada es el art. 164 del COGEP, aduciendo su falta de aplicación. **3.** Que en cuanto a la demostración de la forma como ha sido violada la norma sobre valoración probatoria, señala que el Tribunal A quo procedió a declarar con lugar la demanda presentada, sin valorar en su conjunto la prueba presentada por la Administración Aduanera, con la cual se demostraba fehacientemente los hechos que motivó a emitir la Rectificación de Tributos impugnada. **4.** Que la norma sustantiva o material que no ha sido aplicada es art. 313 del COGEP.

3.7 Habiéndose cumplido con la construcción adecuada de este yerro, es necesario analizar en primer lugar la existencia o no del error de derecho por parte del Tribunal, que según la afirmación de la parte recurrente, consistió en la falta de aplicación del art. 164 del COGEP, que dispone la obligación del juzgador de apreciar en conjunto y expresar en su resolución la valoración de todas las pruebas que le sirvieron para justificar su resolución, y no valoro el informe de la perito Glenda Ascencio Vera.

3.8 De la revisión del fallo recurrido, esta Sala puede observar que el Tribunal de instancia, señala que: *“6.- (1/4) Los hechos probados y relevantes para el presente fallo, tienen que ver con la prueba documental practicada en la audiencia de juicio por la parte Actora, y con la prueba pericial practicada por la parte Accionada; así como con el acto impugnado en esta causa, la Determinación de Control Posterior No. JRP1-2017-1450- D001; notificada el 15 de agosto de 2018,- En este sentido se debe tener en cuenta lo siguiente: 6.1) De la prueba documental practicada por la parte **ACTORA** se considera la información remitida por la Administración Aduanera por orden de este Tribunal, ante la solicitud de acceso judicial presentada por la parte Actora en el libelo de su Demanda (Fojas: 150 a 310 del expediente).- 6.2) De la prueba practicada por la parte Demandada en la audiencia de juicio, no se toma en consideración el Informe de la perito Ing. Glenda Ascencio Vera, que obra de fojas 99 a 110 vueltas del expediente, ya que el mismo solo analiza el descarte del primer método de valoración y dicho asunto no fue objeto de análisis en la presente Litis°.* (el subrayado es de esta Sala de Casación). De lo expuesto se evidencia que el Tribunal A quo, determino el valor probatorio del informe pericial de la ingeniera Glenda Ascencio Vera, es por ello que, al verificar los hechos y las conclusiones del peritaje presentado, resuelve que el mismo no será

considerado, pues aborda un asunto que no es materia del litigio.

3.9 Resulta necesario advertir que el art. 164 del COGEP no establece que los juzgadores *A quo*, deban valorar todas las pruebas admitidas, sino sólo aquellas que le hayan servido para llegar a una decisión, situación que se evidencia en el fallo recurrido. Al tenor literal se determina en la referida norma: *“¼La o el juzgador tendrá obligación de expresar en su resolución, la valoración de todas las pruebas que le hayan servido para justificar su decisión.º* Consecuentemente, se ha verificado que en el fallo recurrido sí se aplicó el art. 164 del COGEP pues existió valoración de pruebas que fueron admitidas y practicadas en la audiencia de juicio, por tanto no puede acusarse su falta de aplicación y menos con el razonamiento de la parte casacionista, que se encuentra desvirtuado por los motivos expuestos. No habiéndose demostrado el error de derecho en la norma sobre valoración probatoria, no cabe el pronunciamiento sobre los demás elementos de la proposición jurídica, pues estos son accesorios a él y su atención depende de que prospere el error de derecho alegado.

3.10 Sin perjuicio de aquello, se verificó que en el considerando 7.4 y sus numerales el Tribunal de instancia realiza un amplio análisis del acto administrativo impugnado, determinando por qué el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador no justificó la correcta aplicación de los métodos de valoración secundarios (métodos tercero y sexto), de conformidad a las normas de valoración de la OMC como de la Comunidad Andina, lo que confirma una vez más, que la Litis se desarrolló sobre los métodos secundarios y no, sobre el primer método de valoración, sobre el cual versaba el peritaje que ha sido acusado de no haberse considerado.

4. RESOLUCIÓN

4.1. Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA, resuelve **NO CASAR** la sentencia de 18 de junio de 2019, a las 15H04, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2018-00542.

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

4.3 Sin costas.

4.4 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

CONJUEZ NACIONAL (E)



196813142-DFE

Juicio No. 09501-2020-00080

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

AUTOR/A: COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, viernes 17 de febrero del 2023, las 11h33. **1. ANTECEDENTES**

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

1.1 Auto de 20 de abril de 2022 mediante el cual la conjuez de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia admitió el recurso de casación, exclusivamente por el caso segundo del artículo 268 del COGEP.

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

1.3 Auto de 7 de febrero de 2023, en el que se convoca a las partes a audiencia para el día 16 de febrero de 2023, a las 14h45.

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

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

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

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

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

Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero del 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo. Actúa el Ab. Fernando Antonio Cohn Zurita conjuer nacional en reemplazo del Dr. Gustavo Durango Vela, en virtud del acta de sorteo de 31 de enero de 2023.

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

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

2.3 Problema jurídico planteado. - CASO 2: falta de motivación.

2.4 Fundamentación del recurso.- La casacionista aclaró su recurso el 18 de abril de 2022, en función del requerimiento efectuado por la conjuerza en auto del 8 de abril de 2022; por lo que la fundamentación a considerar es la contenida en el antes referido escrito. En el escrito de aclaración el recurrente sostiene que la sentencia no cumple el requisito de motivación, por cuanto en su fundamentación se han tomado decisiones que no cumplen con lo establecido en el art. 76.7.1 de la Constitución; que en la sentencia se ratifica la facultad de la administración aduanera de clasificar las mercancías considerando la naturaleza de las mismas; que la sentencia es de prácticamente una hoja, debiéndose quitar los generales de ley queda una sentencia inmotivada, en virtud de que no se subsumen los hechos a la normativa que realmente debe aplicarse en la presente causa y en atención al objeto de la controversia; que la sentencia no declara la nulidad, invalidez o ilegitimidad del acto impugnado, simplemente se limita a disponer que se proceda con la devolución de los valores más los intereses de ley, violando gravemente el derecho al debido proceso en la garantía a la motivación.

2.5 Contestación del recurso de casación.- La parte actora, en la contestación al recurso interpuesto, señala que la sentencia no incurre en ninguno de los vicios determinados por la jurisprudencia de la Corte Constitucional, pues es coherente, atinente, congruente y comprensible.

2.6 Audiencia.- La audiencia convocada se llevó a cabo el día 16 de febrero del 2023, a las 14h45.- Las intervenciones de las partes se podrán verificar del acta de audiencia que obra del proceso, así como del CD que contiene la grabación de la misma.-

3. ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

3.1 Del análisis del problema jurídico planteado. - El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el caso 2 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos que establece: ^a Art. 268.- CASOS.- *El recurso de casación procederá en los siguientes casos: 2. Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplan el requisito de motivación°.*

3.2 NORMAS ACUSADAS COMO VULNERADAS. -

CONSTITUCIÓN

Art. 76.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas:

(1/4)

7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías:

(1/4)

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.

CÓDIGO ORGÁNICO GENERAL DE PROCESOS

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

3.3 La motivación está entendida doctrinariamente como ^a *el conjunto de razonamientos de hecho y de derecho en los cuales el juez apoya su decisión y que constituye una garantía de justicia a la que se ha reconocido jerarquía constitucional°* (Fernando De la Rúa, El Recurso de Casación, Víctor P. de Zavala, Editor, Buenos Aires, 1968, página 363).

3.4 En el recurso, luego de realizarse explicaciones acerca de lo que significa la motivación, se reproducen fragmentos del fallo y se efectúan afirmaciones de carácter general en el sentido que la sentencia no está motivada y *“que no se subsumen los hechos a la normativa que realmente debe aplicarse en la presente causa”*; siendo esta última aseveración un reproche a la selección de la norma aplicada para resolver el caso, más que una acusación de falta de motivación.

3.5 La simple aseveración de que la sentencia no está motivada o la acusación de que no se explican los motivos de la sentencia, no constituyen sustento de la acusación, pues esa alegación debe estar explicada con referencia a partes específicas del fallo, sin que baste la simple reproducción de fragmentos de la sentencia.

3.6 En la Sentencia No. 1120-15-EP/21 del 20 de enero de 2021 (párrafos 47 a 53) la Corte Constitucional ha anotado que, ante una vaga e imprecisa sustentación de la acusación de falta de motivación, el cargo solo quedaba como afirmación (similar a lo ocurrido en este caso).

3.7 Por otra parte, es preciso acotar que la discrepancia que tenga una parte procesal con la norma elegida por los jueces para resolver el caso controvertido (que además no se precisa, pues queda en mera afirmación) no corresponde ser alegada bajo la causal segunda, pues el cuestionamiento a la subsunción normativa implica que existe una motivación, pero se reprocha su corrección, por lo que el cargo sustentado en esa alegación no encaja en la causal invocada.

3.8 Conforme ha dejado señalado la Corte Constitucional, la motivación no se satisface con una motivación correcta, sino con una motivación suficiente (Sentencia 1442-13-EP/20, del 24 de junio de 2020, párrafo 19); caso contrario, todos los recursos se basarían en la causal de falta de motivación.

3.9 Las únicas acusaciones adicionales concretas es lo reducido de la sustentación y que no se declara la nulidad, invalidez o ilegitimidad del acto impugnado y simplemente el fallo se limita a disponer que se proceda con la devolución de los valores más los intereses de ley, no resolviendo sobre el acto impugnado objeto de la controversia.

3.10 La brevedad de la sustentación de la decisión judicial no puede ser acusada (como lo ha hecho el recurrente) como falta de motivación, pues en una fundamentación breve se puede explicar la razón de la decisión. Por tanto, correspondía que la parte recurrente señale en qué fragmento de la sentencia existió insuficiencia en la motivación, explicando y sustentando esa aseveración, sin que baste argüir simplemente su brevedad.

3.11 Como ha indicado la Corte Constitucional en la sentencia 1158-17-EP/21 en el párrafo 61 y la nota ^a v° a dicho párrafo, el criterio rector para examinar un cargo de vulneración de la garantía de

motivación es el de que una argumentación jurídica es suficiente cuando cuenta con una estructura mínimamente completa, en que consta una fundamentación normativa suficiente y una fundamentación fáctica suficiente; *“ [l]a suficiencia motivacional no se establece en función de la longitud del texto de la resolución; no se debe creer que una motivación breve es necesariamente insuficiente ni que una motivación extensa es necesariamente suficiente. El Tribunal Constitucional de España ha expresado que *“ [n]o existe, por lo tanto, un derecho fundamental del justiciable a una determinada extensión de la motivación, puesto que su función se limita a comprobar si existe fundamentación normativa y, en su caso, si el razonamiento que contiene constituye, lógica y jurídicamente, suficiente motivación de la decisión adoptada, cualquiera que sea su brevedad y concisión [1/4] (por todas, SSTC 184/1998, de 28 de septiembre, FJ 2; 187/1998, de 28 de septiembre, FJ 9; 215/1998, de 11 de noviembre, FJ 3; 206/1999, de 8 de noviembre FJ 3, 187/2000, FJ 2)° (STC No. 13/2001, de 29 de enero, FJ 2). De manera que *“ una motivación escueta y concisa no deja, por ello, de ser tal motivación*” (STC No. 159/1992, de 26 de octubre de 1992, FJ 2) (1/4) Incluso, como lo ha señalado el Tribunal Supremo Español, debe tenerse en cuenta que *“ existe un principio de la *“ economía motivadora*” no se explica lo obvio. Tan perturbador puede ser en ocasiones la penuria o pobreza motivadora como una acumulación agotadora de argumentos que se van amontonando y pueden llegar a aturdir por su obviedad, dificultando el hallazgo de los puntos clave, los puntos realmente controvertidos° (STS No. 290/2014, de 21 de marzo de 2014, FJ 13)° .***

3.12 En cuanto a la acusación de que en la sentencia no se declara la nulidad, invalidez o ilegitimidad del acto impugnado, de la revisión de la sentencia se aprecia que el actor alegaba en su demanda que a las mercancías que importó le correspondía la subpartida 3004.50 y no la establecida por la administración aduanera en la partida 2106 y no la alegada por el accionante; que la administración aduanera en la contestación de la demanda expresa que resolvió declarar sin lugar el reclamo administrativo de pago indebido No. 193-2019, confirmándose que la subpartida arancelaria correcta es la 2106.09, por lo que debe ratificarse la liquidación que estableció la diferencia [liquidación que fue pagada, que da origen al reclamo del importador como pago indebido]; que el objeto de la controversia fue el de verificar si la parte actora tiene derecho al reintegro reclamado por el pago indebido; que las pruebas correspondientes al registro sanitario, oficio del Ministerio de Salud Pública y criterio técnico del ARCSA evidencian que la mercancía consiste en producto natural de uso medicinal, en suma un medicamento, por lo que se debe clasificar en la partida arancelaria 300450100 y en consecuencia, declarando con lugar la demanda, dispone que se devuelvan los valores indebidamente pagados, con intereses.

3.13 Se constata que, en la sentencia, en la reseña que se hace de la contestación a la demanda por parte del demandado (que es la parte que ahora plantea la casación), se identifica el acto

administrativo por el que se negó el reclamo de pago indebido, lo que implicaría que la controversia no consistía en una acción directa de pago indebido (art. 321 del COGEP), sino de una impugnación de una resolución que niega un reclamo de pago indebido (art. 320.7 del COGEP). En todo caso la sentencia, sin dejar sin efecto dicha resolución, dispone la devolución de los valores reclamados por el actor.

3.14 Los datos extraídos de la sentencia se confirman con la revisión de la demanda, en que se constata que la parte actora sí mencionó que por el cambio de subpartida impuesto por la administración aduanera tuvo que pagar en exceso un valor, establecido en una liquidación, por lo que presentó un reclamo por pago indebido, identificando la resolución por la que se negó el mismo: SENAE-DDG-2019-0528-RE de 12 de diciembre de 2019 (foja 80 vuelta, 81 y 83 del expediente de instancia) y en su petición concreta señaló que su demanda era de impugnación de pago indebido conforme al art. 320 del COGEP (foja 83 vuelta del expediente de instancia). Asimismo, en la contestación, la parte demandada menciona la referida resolución, defendiendo su legalidad (foja 310 del expediente de instancia).

3.15 Ante esta constatación se puede apreciar que el Tribunal, analizando las pruebas, concluyó que la mercancía tenía la clasificación arancelaria alegada por el actor y no la que establecía la administración aduanera, efectuando una explicación que, aunque somera, se considera que contiene una motivación suficiente para determinar que tenía derecho a la devolución de los valores pagados (resumido en el apartado 3.12 de la presente sentencia); haciendo abstracción este Tribunal acerca de la corrección de lo decidido (esto es, de si la subpartida correcta era la declarada o la establecida por el SENAE), habida cuenta que bajo la causal 2 del art. 268 del COGEP, no se puede analizar dicho particular.

3.16 El punto que queda por dilucidar es si el hecho de haber dispuesto el Tribunal la devolución de los valores que fueron negados en la resolución administrativa que despachó el reclamo de pago indebido, sin haber dejado sin efecto esta última, constituye un vicio de falta de motivación.

3.17 Sobre este punto se expresa que, estando claramente manifestada por el Tribunal la decisión de que se le devuelvan los valores al importador, es evidente que ello entraba en pugna con la decisión en contrario que vía administrativa había adoptado el SENAE anteriormente. El hecho de que el Tribunal no haya en forma expresa dejado sin efecto el acto administrativo que negó el reclamo de pago indebido, no constituye falta de motivación de la sentencia, pues están explicadas las razones de la decisión y está ordenada la devolución de los valores que el SENAE había negado previamente y que motivó la demanda; con lo que, aun existiendo el yerro técnico de redacción por parte del Tribunal, se cumplen las exigencias de motivación previstas en los arts. 76.7.1 de la Constitución y 89 del COGEP.

3.18 En virtud del análisis que antecede no se configura el caso 2 del art. 268 del COPGEP, alegado por el SENAE en su recurso de casación.

4. RESOLUCIÓN

4.1 Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA, resuelve NO CASAR la sentencia del viernes 30 de julio de 2021 expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio No. 09501-2020-00080.

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

4.3 Sin costas.

4.4 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

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

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL



196813833-DFE

Juicio No. 09501-2018-00416

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

AUTOR/A: COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, viernes 17 de febrero del 2023, las 11h35. **A S U N T O**

Resolver el recurso de casación interpuesto por la economista Gabriela Orellana Rosero, Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, en contra del fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Guayaquil, el jueves 18 de julio de 2019, 15h11, dentro del juicio de impugnación No. 09501-20180-00416, propuesto en su contra por Drivecorp S.A., mediante el cual se resolvió declarar parcialmente con lugar la demanda, desechándose las glosas fijadas en la Resolución 117012018RREC084269, a excepción de la que se deriva de la factura No. 102 de Saira Rosales, que se confirma.

1. ANTECEDENTES

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

1.1 Auto de 19 de mayo de 2022 mediante el cual el conjuer de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia admitió únicamente el recurso de casación planteado por la parte demandada, que había sido analizado en el numeral 8 del auto del auto del 6 de mayo de 2022.

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

1.3 Auto de 7 de febrero de 2023, en el que se convoca a las partes a audiencia para el día 16 de febrero de 2023, a las 11h00.

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

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

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

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

2.1 De la jurisdicción y competencia.- Este Tribunal Especializado es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de la Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, por el que el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificado la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero del 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo. Actúa el Ab. Fernando Antonio Cohn Zurita conjuez nacional en reemplazo del Dr. Gustavo Durango Vela, en virtud del acta de sorteo de 31 de enero de 2023.

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

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

2.3 Problema jurídico planteado. - CASO 4: falta de aplicación del artículo 161 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP), en relación a la prueba de pagos (copias de cheques y estados de cuenta bancarios), que condujeron a la equivocada aplicación del artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

2.5 Fundamentación del recurso.- La casacionista sostiene que hubo falta de aplicación del artículo 161 del COGEP relacionado a la conducencia de la prueba esto es a su aptitud para demostrar los hechos que se alegan en el caso, en relación con la documentación practicada como prueba por el actor, consistente en copias simples del anverso de los cheques girados por el actor y sus estados de cuenta, sin que haya copia de los reversos de los cheques, habiendo el Tribunal considerado que en función de lo establecido en el art. 14 de la Ley de Cheques y posteriormente en el art. 485 del Código

Orgánico Monetario, por la cuantía de los cheques, estos no eran endosables, por lo que fueron cobrados por el beneficiario aunque no se pueda revisar su reverso.

Señala que la conclusión del Tribunal no se basa en hechos probados sino en conjeturas; que siendo necesaria la acreditación en cuenta por parte del beneficiario conforme al art. 3 de la Resolución 07-2016 de la Corte Nacional, no había prueba suficiente que justifique el pago de las transacciones que el contribuyente había consignado como gastos deducibles, y el Tribunal incurre en yerro en la examinación de las copias simples de los anversos de los cheques sin haber acreditación en cuenta en favor del beneficiario; que la perito de la parte actora refirió en su informe que la compañía actora le había proporcionado únicamente el anverso de los cheques con los que pudo haber librado su obligación de pago, lo que es una posibilidad y no una certeza; que ^acontrario al medio de prueba necesario para aclarar la controversia, el Tribunal a quo valoró copias del anverso de los cheques y estados de cuenta que únicamente pudieron probar que los giros fueron pagados; pero con ello nunca se probó que los fondos tuvieron como destinatario final a los proveedores de DRIVECORP S.A., supuestos beneficiarios de los cheques^o; que el Tribunal legitimó hechos no probados, dando pie a situaciones tan irregulares como las evidenciadas por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional en el recurso 75-2013, en el que se pudo constatar que el contribuyente había presentado anverso de cheques girados a nombre de una persona, pero de los microfilms entregados por el banco girado aparecían los mismos cheques girados a la orden de una tercera persona y cobrados por persona distinta al supuesto beneficiario reportado por el contribuyente; que el Tribunal otorgó a las copias de los anversos de los cheques un valor probatorio que fue más allá de lo que el medio documental podía aportar conforme al art. 161 del COGEP; que con ello se aplicó indebidamente el art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno deduciendo dicho gasto.

2.6 Contestación del recurso de casación.- La parte actora, en la contestación al recurso interpuesto, señala que la sentencia arribó a una decisión en función de un conjunto de pruebas, y consideraciones de carácter legal acerca de la validez de los registros contables y de los estados de cuenta que reflejan su cobro; que el Tribunal actuó de acuerdo a las reglas de la sana crítica.

2.7 Audiencia.- La audiencia convocada se llevó a cabo el día 16 de febrero del 2023, a las 11h00.- Las intervenciones de las partes se podrán verificar del acta de audiencia que obra del proceso, así como del CD que contiene la grabación de la misma.-

3. ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

3.1 Del análisis del problema jurídico planteado. - El recurso de casación interpuesto se

fundamenta en el caso 4 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos que establece: ^a Art. 268.- CASOS.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: 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°.

3.2 NORMAS ACUSADAS COMO VULNERADAS. -

CÓDIGO ORGÁNICO GENERAL DE PROCESOS

Art. 161.- La conducencia de la prueba consiste en la aptitud del contenido intrínseco y particular para demostrar los hechos que se alegan en cada caso.

La prueba deberá referirse directa o indirectamente a los hechos y circunstancias controvertidos°.

LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO

Art. 10.- Deducciones.- En general, con el propósito de determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos.

3.3 En la sentencia se detallan cada una de las transferencias cuestionadas, especificándose en forma individual las observaciones de la administración aduanera y la forma en que el Tribunal entiende que quedan superadas las mismas (no se incluye la realizada con Saira Rosales, factura No. 102, que no es objeto del recurso, pues la sentencia concluyó que dicha transacción no estaba justificada). Así, respecto de la transacción con Martín Guerrero, factura No. 156, no cuestiona la efectiva realización de la transacción, pero se señala que no hay demostración de pago ni notarización del contrato; habiendo el Tribunal considerado que no es necesario notarizar un documento privado para que este demuestre que la transacción se realizó, que el art.1720 del Código Civil no es aplicable al caso y que de cualquier forma queda registrado las transacciones de la compañía, y que con la copia del anverso de los cheques, cuyas cifras impiden endoso y los estados de cuenta que evidencian el cobro de los mismos, se demuestra el pago; en cuanto a la transacción con Martín Guerrero, factura No. 202, hubo objeción de la administración por faltas de registro contable, evidencia de pago, contrato, inventario, constancia de transferencia; habiendo el Tribunal considerado que con el registro contable y la documentación kárdex del inventario se demuestra la realidad de la transacción, que no es necesario un contrato en adquisición de bienes, sino que la descripción del bien y el precio consta en

comprobante de venta; contrario al caso de adquisición de servicios en que las condiciones de los mismos en tiempo, espacio y modalidades suele constar en algún documento; y que con los anversos de los cheques, estado de cuenta e imposibilidad de endoso se justifica la transacción; que en relación con las dos facturas de Yolanda Iturralde, que fueron objetadas por falta de registro contable y pago, así como ausencia de inventario, el Tribunal señala que la prueba evidencia la existencia de kárdex del inventario y registro contable, probándose el pago a la proveedora en función de los anversos de cheques, estados de cuenta e imposibilidad de endoso; y finalmente, en lo que respecta a la transacción con Marvila Ortega Gámez, hubo observaciones de la administración tributaria por falta de registro contable, pago y contrato; habiendo el Tribunal considerado que la prueba evidencia la existencia de kárdex del inventario y registro contable, probándose el pago a la proveedora en función de los anversos de cheques, estados de cuenta e imposibilidad de endoso, sin que sea exigible un contrato para la transacción, bastando la factura.

3.4 En suma, como se puede apreciar, fueron múltiples las observaciones planteadas por la administración tributaria respecto de las transacciones del contribuyente, que el Tribunal considera superadas. El SRI objeta exclusivamente la forma en que el Tribunal consideró que estaba demostrado el pago a los proveedores, pues estima la administración tributaria que las pruebas no tenían la aptitud suficiente (a la que hace referencia en forma genérica el art. 161 del COGEP) para demostrar que el pago fue recibido por los proveedores.

3.5 El art. 3 de la Resolución 07-2016 de la Corte Nacional establece los requisitos que debe cumplir un gasto para ser considerado como deducible, entre los cuales consta la demostración sustentada de la acreditación en cuenta en favor del beneficiario.

3.6 El nivel probatorio para considerar demostrado que un pago, en este caso por cheque, sea cobrado por una persona determinada, es variable, siendo probablemente la más cercana a la certeza absoluta el microfilm del cheque, conferido por el banco; sin que por ello deban descartarse de plano otros medios de prueba, pues no existe prueba tasada que únicamente admita el microfilm ya mencionado.

3.7 Dado el cúmulo de pruebas que ha referido el Tribunal, para la trazabilidad de las transacciones, el Tribunal en función de los registros contables, copias de anversos de cheque, kárdex del inventario (salvo la adquisición de servicios en factura No. 156, de la que la administración no realizó observación que ponga en duda la efectiva prestación del servicio), consideraba acreditada la transferencia de los bienes reflejados en la factura, con entrada al inventario, por lo que la recepción de los valores constantes en los anversos de los cheques podía ser inferida por los juzgadores al amparo del art. 164 del COGEP, de acuerdo a la regla de la sana crítica, considerando las pruebas en su conjunto (facturas, inventario, registro contable, estados de cuenta, cifras de cheques que impiden

endoso), sin que el art. 161 del COGEP (que simplemente señala que la prueba debe tener la aptitud de acreditar un hecho, sin referir en forma estricta la forma en que la prueba deba ser valorada) pueda ser considerado como inaplicado.

3.8 Al no acreditarse la falta de aplicación del art. 161 del COGEP, que fue la única norma de valoración de prueba cuya trasgresión alegó el recurrente dentro de la causal cuarta, no se configura esta.

3.9 El análisis técnico jurídico realizado por esta Sala, respecto al recurso de casación presentado por la parte recurrente, contrastado con el fallo de instancia, no significa necesariamente que esta Sala se encuentre de acuerdo con el contenido del fallo recurrido.

4. RESOLUCIÓN

4.1 Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA, resuelve NO CASAR la sentencia recurrida.

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

4.3 Sin costas.

4.4 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

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

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

196940542-DFE

Juicio No. 09501-2019-00066

CONJUEZ PONENTE: COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO, CONJUEZ NACIONAL (PONENTE) (E)**AUTOR/A: COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO****CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, miércoles 22 de febrero del 2023, las 12h35. **A S U N T O**

Resolver el recurso de casación interpuesto por el abogado Freddy Cobeña Rosales, como Procurador Judicial del señor Manuel Mussoline Sucre Arias Arias, en contra del fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Guayaquil, el viernes 16 de agosto de 2019, 08h54, dentro del juicio de impugnación No. 09501-2019-00066, propuesto por Manuel Mussoline Sucre Arias Arias en contra la Directora General del Servicio de Rentas Internas, mediante el cual se resolvió declarar sin lugar la demanda presentada en contra de la Resolución No. 917012018RREV000271 (recurso de revisión).

1. ANTECEDENTES

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

1.1 Auto de 31 de mayo de 2022 mediante el cual el conjuer de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia admitió el recurso de casación, por los cargos de errónea interpretación de los arts. 143.2 del Código Tributario y 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno y falta de aplicación de los arts. 6 de la Ley Orgánica de Solidaridad y Corresponsabilidad Ciudadana, 21 del Reglamento a la Ley Orgánica de Solidaridad y Corresponsabilidad Ciudadana, 68, 91 y 103 del Código Tributario y 76.1 y 86.3 de la Constitución, bajo la causal quinta del art. 268 del COGEP.

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

1.3 Auto de 2 de febrero de 2023, en el que se convoca a las partes a audiencia para el día 9 de febrero de 2023, a las 14h45.

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

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

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

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

2.1 De la jurisdicción y competencia.- Este Tribunal Especializado es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de la Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, por el que el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificado la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero del 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo. Actúa el Ab. Fernando Antonio Cohn Zurita conjuez nacional en reemplazo del Dr. Gustavo Durango Vela, en virtud del acta de sorteo de 31 de enero de 2023.

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

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

2.3 Problema jurídico planteado. - CASO 5: errónea interpretación de los arts. 143.2 del Código Tributario y 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno y falta de aplicación de los arts. 6 de la Ley Orgánica de Solidaridad y Corresponsabilidad Ciudadana, 21 del Reglamento a la Ley Orgánica de Solidaridad y Corresponsabilidad Ciudadana, 68, 91 y 103 del Código Tributario y 76.1 y 86.3 de la Constitución.

2.5 Fundamentación del recurso.- El casacionista expone que pagó la contribución solidaria del 3% sobre las utilidades del año 2015, pero la administración le notificó una liquidación de pago de por diferencias por un valor adicional, en función de una cifra que por error se había colocado en el

formulario del pago inicial, en el que solo hizo constar los ingresos y no los gastos, como lo establece el art. 21 del Reglamento a la Ley Orgánica de Solidaridad y Corresponsabilidad Ciudadana; que el Tribunal basa la decisión adoptada en una parte del art. 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno que limita a un año el tiempo para presentar declaración sustitutiva, sin tomar en cuenta otra parte en que se fija en 6 años dicha presentación; que existe errónea interpretación del art. 143.2 de Código Tributario al manifestar que la declaración sustitutiva se encontraba fuera de plazo legal, interpretando erróneamente el art. 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno, y que además de produce la falta de aplicación del art. 6 de la Ley Orgánica de Solidaridad y Corresponsabilidad Ciudadana, 21 del Reglamento a dicha ley y de los arts. 76.1 y 86.3 de la Constitución, permitiendo el Tribunal que se calcule indebidamente el pago de la contribución solidaria. Menciona además que ha tenido dos tipos de ingresos, uno por producción de banano, citando los arts. 68, 91 y 103 del Código Tributario

2.6 Contestación del recurso de casación.- El SRI, en la contestación al recurso interpuesto, señala que en lo que respecta a la errónea interpretación del art. 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno el recurrente no podía presentar declaración sustitutiva con posterioridad a la notificación de la liquidación de pago, por lo que carece de valor; que de las demás normas infringidas no revela la incidencia que hubo en el fallo.

2.7 Audiencia.- La audiencia convocada se llevó a cabo el día 9 de febrero del 2023, a las 14h45.- Las intervenciones de las partes se podrán verificar del acta de audiencia que obra del proceso, así como del CD que contiene la grabación de la misma.-

3. ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

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

El caso 5 tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia.

3.2 Las normas que estima infringidas el recurrente son las siguientes:

Erróneamente interpretadas

Código Tributario

Art. 143.- Causas para la revisión.- El Director General del Servicio de Rentas Internas, en la administración tributaria central y los prefectos provinciales y alcaldes, en su caso, en la administración tributaria seccional y las máximas autoridades de la administración tributaria de excepción, tienen la potestad facultativa extraordinaria de iniciar, de oficio o por insinuación debidamente fundamentada de una persona natural o jurídica, que sea legítima interesada o afectada por los efectos jurídicos de un acto administrativo firme o resolución ejecutoriada de naturaleza tributaria, un proceso de revisión de tales actos o resoluciones que adolezcan de errores de hecho o de derecho, en los siguientes casos:

(1/4)

2. Cuando con posterioridad aparecieren documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trate;

(1/4)

Ley de Régimen Tributario Interno

Art. 101.- Responsabilidad por la declaración.- La declaración hace responsable al declarante y, en su caso, al contador que firme la declaración, por la exactitud y veracidad de los datos que contenga.

Se admitirán correcciones a las declaraciones tributarias luego de presentadas, sólo en el caso de que tales correcciones impliquen un mayor valor a pagar por concepto de impuesto, anticipos o retención y que se realicen antes de que se hubiese iniciado la determinación correspondiente.

Cuando tales correcciones impliquen un mayor valor a pagar por concepto de impuesto, anticipos o retención, sobre el mayor valor se causarán intereses a la tasa de mora que rija para efectos tributarios.

Cuando la declaración cause impuestos y contenga errores que hayan ocasionado el pago de un tributo mayor que el legalmente debido, el sujeto pasivo presentará el correspondiente reclamo de pago indebido, con sujeción a las normas de esta Ley y el Código Tributario.

En el caso de errores en las declaraciones cuya solución no modifique el impuesto a pagar o implique diferencias a favor del contribuyente, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración éste podrá enmendar los errores, presentando una declaración sustitutiva, dentro del año siguiente a la presentación de la

declaración. Cuando la enmienda se origine en procesos de control de la propia administración tributaria y si así ésta lo requiere, la declaración sustitutiva se podrá efectuar hasta dentro de los seis años siguientes a la presentación de la declaración y solamente sobre los rubros requeridos por la Administración Tributaria.

Las declaraciones e informaciones de los contribuyentes, responsables o terceros, relacionadas con las obligaciones tributarias, así como los planes y programas de control que efectúe la Administración Tributaria son de carácter reservado y serán utilizadas para los fines propios de la administración tributaria. La información que contribuya a identificar la propiedad y las operaciones de los residentes en el Ecuador con terceros ubicados en paraísos fiscales, así como las prácticas de planificación fiscal agresiva, no estarán sujetas a la reserva establecida en este artículo. Tampoco tendrá el carácter de reservado la información relacionada con los asesores, promotores, diseñadores y consultores de estas prácticas, así como las actas de determinación y liquidaciones de pago por diferencias en la declaración o resoluciones de aplicación de diferencias, efectuadas por la Administración Tributaria con el señalamiento del estado en que se encuentren.

Falta de aplicación

Ley Orgánica de Solidaridad y Corresponsabilidad Ciudadana

Art. 6.- **CONTRIBUCIÓN SOLIDARIA SOBRE LAS UTILIDADES.**- Las sociedades que realicen actividades económicas, y que fueren sujetos pasivos de impuesto a la renta, pagarán una contribución del 3% a sus utilidades que se calculará teniendo como referencia la utilidad gravable del ejercicio fiscal 2015.

Las personas naturales pagarán esta contribución teniendo como referencia la base imponible del ejercicio fiscal 2015, siempre y cuando ésta supere los doce mil dólares de los Estados Unidos de Norteamérica (USD \$12.000), excluyendo las rentas por relación de dependencia y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.

También pagarán esta contribución los fideicomisos mercantiles que generaron utilidades en el ejercicio fiscal 2015, independientemente que estén o no obligados al pago del Impuesto a la Renta.

Se exoneran del pago los contribuyentes que hayan sufrido una afectación directa en sus activos o actividad económica como consecuencia del desastre natural en las condiciones que se definan en el reglamento y cuyo domicilio se encuentre en la provincia de Manabí, el

cantón Muisne y otras circunscripciones afectadas de la provincia de Esmeraldas, así como los contribuyentes de otras circunscripciones que hubiesen sido afectados económicamente conforme a las condiciones que se definan mediante la resolución del Servicio de Rentas Internas.

El pago se realizará en tres cuotas mensuales, a partir de su promulgación en el Registro Oficial, de conformidad con el noveno dígito del RUC de la persona natural o sociedad. Esta contribución podrá estar sujeta a facilidades de pago por un plazo máximo de hasta tres meses, sin que se exija el pago de la cuota establecida en el artículo 152 del Código Tributario.

Cuando las micro y pequeñas empresas sujetas al pago de esta contribución que hayan cancelado como concepto de anticipo de impuesto a la renta del año 2015 un valor mayor que el impuesto causado, podrán utilizar como crédito tributario para el pago de esta contribución, dicho exceso. En ningún caso este crédito tributario podrá ser mayor a la contribución establecida en este artículo.

Reglamento a la Ley Orgánica de Solidaridad y Corresponsabilidad Ciudadana

Art. 21.- Base imponible.- Las sociedades deberán considerar como base imponible la utilidad gravable antes de la reinversión.

Para el caso de las personas naturales, la contribución se declarará y pagará siempre y cuando la base imponible sea superior a doce mil dólares (USD 12.000,00). En este caso, para establecer la base imponible se descontará el ingreso neto por concepto de remuneraciones en relación de dependencia y los ingresos recibidos por concepto de participación de trabajadores en las utilidades de las empresas, de la base imponible del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2015.

Los representantes legales, mandatarios y administradores no calcularán la contribución prevista en este Título, sobre los ingresos que ya han sido gravados con la contribución sobre la remuneración prevista en la Ley.

Los fideicomisos exentos del pago de impuesto a la renta calcularán la contribución sobre la utilidad del ejercicio, descontada la participación de trabajadores registrada en el ejercicio fiscal 2015.

Los contribuyentes sujetos al impuesto a la renta único para las actividades del sector bananero, considerarán como base imponible de esta contribución las utilidades contables que generaron en el ejercicio fiscal 2015 descontada la participación de trabajadores sobre las

utilidades; para el caso de personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, la utilidad se obtendrá de la diferencia entre los ingresos sujetos al impuesto a la renta único menos los gastos atribuibles a tales ingresos.

En el caso de contribuyentes sujetos a regímenes especiales de impuesto a la renta, la base de cálculo de la contribución será la base imponible registrada en la declaración de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2015.

Cuando un mismo contribuyente esté sujeto a varios de los regímenes señalados en los incisos anteriores, la base imponible de esta contribución será la sumatoria de las bases individuales previstas para cada caso.

Código Tributario

Art. 68.- Facultad determinadora.- La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo.

El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imponibles, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.

Art. 91.- Forma directa.- La determinación directa se hará sobre la base de la declaración del propio sujeto pasivo, de su contabilidad o registros y más documentos que posea, así como de la información y otros datos que posea la administración tributaria en sus bases de datos, o los que arrojen sus sistemas informáticos por efecto del cruce de información con los diferentes contribuyentes o responsables de tributos, con entidades del sector público u otras; así como de otros documentos que existan en poder de terceros, que tengan relación con la actividad gravada o con el hecho generador.

Art. 103.- Deberes sustanciales.- Son deberes sustanciales de la administración tributaria:

1. Ejercer sus potestades con arreglo a las disposiciones de este Código y a las normas tributarias aplicables;
2. Expedir los actos determinativos de obligación tributaria, debidamente motivados, con expresión de la documentación que los respalde, y consignar por escrito los resultados

favorables o desfavorables de las verificaciones que realice;

3. Recibir toda petición o reclamo, inclusive el de pago indebido, que presenten los contribuyentes, responsables o terceros que tengan interés en la aplicación de la ley tributaria y tramitarlo de acuerdo a la ley y a los reglamentos;

4. Recibir, investigar y tramitar las denuncias que se les presenten sobre fraudes tributarios o infracciones de leyes impositivas de su jurisdicción;

5. Expedir resolución motivada en el tiempo que corresponda, en las peticiones, reclamos, recursos o consultas que presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de la administración;

6. Notificar los actos y las resoluciones que expida, en el tiempo y con las formalidades establecidas en la ley, a los sujetos pasivos de la obligación tributaria y a los afectados con ella;

7. Fundamentar y defender ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal la legalidad y validez de las resoluciones que se controviertan y aportar a este órgano jurisdiccional todos los elementos de juicio necesarios para establecer o esclarecer el derecho de las partes;

8. Revisar de oficio sus propios actos o resoluciones, dentro del tiempo y en los casos que este Código prevé;

9. Cumplir sus propias decisiones ejecutoriadas, sin perjuicio de lo dispuesto en el numeral anterior;

10. Acatar y hacer cumplir por los funcionarios respectivos, los decretos, autos y sentencias, expedidos por el Tribunal Distrital de lo Fiscal; y,

11. Los demás que la ley establezca.

Los funcionarios o empleados de la administración tributaria, en el ejercicio de sus funciones, son responsables, personal y pecuniariamente, por todo perjuicio que por su acción u omisión dolosa causaren al Estado o a los contribuyentes.

La inobservancia de las leyes, reglamentos, jurisprudencia obligatoria e instrucciones escritas de la administración, será sancionada con multa de treinta dólares de los Estados Unidos de América (30 USD) a mil quinientos dólares de los Estados Unidos de América (1.500 USD). En caso de reincidencia, serán sancionados con la destitución del cargo por la máxima

autoridad de la respectiva administración tributaria, sin perjuicio de la acción penal a que hubiere lugar. La sanción administrativa podrá ser apelada de conformidad con la Ley Orgánica de Servicio Civil y Carrera Administrativa y de Unificación y Homologación de las Remuneraciones del Sector Público.

Constitución

Art. 76.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas:

1. Corresponde a toda autoridad administrativa o judicial, garantizar el cumplimiento de las normas y los derechos de las partes.

(1/4)

Art. 86.- Las garantías jurisdiccionales se regirán, en general, por las siguientes disposiciones:

(1/4)

3. Presentada la acción, la jueza o juez convocará inmediatamente a una audiencia pública, y en cualquier momento del proceso podrá ordenar la práctica de pruebas y designar comisiones para recabarlas. Se presumirán ciertos los fundamentos alegados por la persona accionante cuando la entidad pública requerida no demuestre lo contrario o no suministre información. La jueza o juez resolverá la causa mediante sentencia, y en caso de constatarse la vulneración de derechos, deberá declararla, ordenar la reparación integral, material e inmaterial, y especificar e individualizar las obligaciones, positivas y negativas, a cargo del destinatario de la decisión judicial, y las circunstancias en que deban cumplirse.

Las sentencias de primera instancia podrán ser apeladas ante la corte provincial. Los procesos judiciales sólo finalizarán con la ejecución integral de la sentencia o resolución.

3.4 En la sentencia recurrida se estableció como objeto de la controversia el determinar si la parte actora ha justificado la causal alegada en el recurso de revisión y si con ello justifica los valores glosados por concepto de contribución solidaria sobre utilidades del año 2015; que el actor al insinuar el recurso de revisión ante la administración, alegó la causal 2 del art. 143 del Código Tributario, alusiva a la aparición posterior de documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trate (apartados 5.3, 7.5 y 7.6); que las pruebas presentadas, particularmente la declaración sustitutiva presentada el 9 de mayo de 2018 es posterior a los actos que fueron objeto del recurso de revisión: Liquidación de Pago (emitida el 27 de octubre de 2017, notificada el 1 de

noviembre de 2017) y Resolución que atiende el reclamo contra la Liquidación (emitida el 13 de abril de 2018 y notificada el 16 de abril de 2018), por lo que no se cumple el requisito de la causal, esto es, la aparición de documentos de valor trascendental ignorados en el transcurso de la impugnación de la Liquidación; demostrándose que la declaración sustitutiva fue presentada fuera del plazo legal previsto por los arts. 89 del Código Tributario y 101 del Reglamento de la Ley de Régimen Tributario Interno.

3.5 El fragmento del art. 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno que el recurrente sostiene que fue ignorado por el Tribunal, ocasionando la errónea interpretación del precepto, alude a la declaración sustitutiva que se puede presentar hasta dentro de los 6 años subsiguientes a la presentación de la declaración, misma que puede darse en procesos de control de la administración, cuando esta los requiera, sobre los rubros requeridos por la administración tributaria.

3.6 En el caso analizado, la declaración sustitutiva no se originó en un proceso de control, en el rubro requerido por la administración, sino que se dio con posterioridad no solo a la determinación (notificación de la Liquidación de Pago), sino también con posterioridad a la notificación de la resolución del reclamo contra la Liquidación, por lo que no se verifica el yerro de interpretación alegado.

3.7 Por otra parte, como lo señala el fallo, el rechazo de la demanda se produce sustancialmente porque no se demostró la causal por la que se insinuó el recurso, esto es, la aparición de documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trate.

3.8 El recurrente señala que se ha incurrido en errónea interpretación del art. 143.2 del Código Tributario relacionado a dicha causal, por efecto de la errónea interpretación del art. 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno. Como ya se ha señalado, la errónea interpretación del art. 101 de la LRTI al que supeditaba el recurrente el cargo de errónea interpretación del art. 143.2 del Código Tributario, no se ha producido, por lo que tampoco procede este último.

3.9 Cabe señalar que el Tribunal expresó que la declaración sustitutiva no se podría encasillar en el supuesto de la causal prevista en el numeral 2 del art. 143 del Código Tributario, pues no existía al momento de la tramitación del reclamo contra la Liquidación, y más bien fue creada por el propio contribuyente con posterioridad a la notificación de la Resolución del reclamo contra la Liquidación de Pago.

3.10 La causal segunda del art. 143 del Código Tributario establece como condición que, con posterioridad, **aparezcan** documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto o resolución que es objeto del recurso; lo que implica que no se conocía de los mismos al momento de

expedirse el acto que es objeto del recurso de revisión, pese a que ya existían. Por tanto, no se encasilla en esa causal el hecho de que el documento haya sido **creado** con posterioridad a la emisión del acto administrativo objeto del recurso de revisión, menos aún por **el propio contribuyente**. Ello es una razón adicional para descartar la errónea interpretación del numeral 2 del art. 143 del Código Tributario.

3.11 En cuanto a las alegaciones de falta de aplicación de los arts. 6 de la Ley Orgánica de Solidaridad y Corresponsabilidad Ciudadana, 21 del Reglamento a la Ley Orgánica de Solidaridad y Corresponsabilidad Ciudadana, 68, 91 y 103 del Código Tributario, es preciso destacar que con esos cargos la parte recurrente pretende cuestionar la determinación realizada en la Liquidación de Pago y la Resolución que atendió la impugnación contra la Liquidación de Pago; determinación que está ejecutoriada (circunstancia que justamente es la que permitió insinuar recurso de revisión, que solo procede respecto de ^aacto administrativo firme o resolución ejecutoriada de naturaleza tributaria^o, conforme el art. 143 del Código Tributario).

3.12 Tal pretensión es absolutamente improcedente, pues para poder atacar el contenido de una resolución ejecutoriada, debe en primer lugar demostrarse la procedencia de la causal del recurso de revisión; caso contrario no puede cuestionarse la legalidad de la determinación contenida en los actos firmes o resoluciones ejecutoriadas que fueron objeto del recurso de recisión.

3.13 Por otra parte, tampoco cabe alegar falta de aplicación de los arts. 76.1 y 86.3 de la Constitución. El numeral 1 del art. 76 de la Constitución atañe al debido proceso, garantizando el cumplimiento de las normas y los derechos de las partes, que justamente se cumple cuando se el Tribunal respeta la ejecutoriedad de una resolución, cuando no se ha demostrado la causal que pueda destruir dicha condición (de ejecutoriedad). El art. 86 trata sobre los procesos de garantías jurisdiccionales, ajenos a este juicio.

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

4. RESOLUCIÓN

4.1 Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA, resuelve NO CASAR la sentencia del viernes 16 de agosto de 2019 expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Guayaquil, provincia del Guayas,

dentro del juicio No. 09501-2019-00066.

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

4.3 Sin costas.

4.4 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

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

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

196940542-DFE

Juicio No. 09501-2019-00066

CONJUEZ PONENTE: COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO, CONJUEZ NACIONAL (PONENTE) (E)**AUTOR/A: COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO****CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, miércoles 22 de febrero del 2023, las 12h35. **A S U N T O**

Resolver el recurso de casación interpuesto por el abogado Freddy Cobeña Rosales, como Procurador Judicial del señor Manuel Mussoline Sucre Arias Arias, en contra del fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Guayaquil, el viernes 16 de agosto de 2019, 08h54, dentro del juicio de impugnación No. 09501-2019-00066, propuesto por Manuel Mussoline Sucre Arias Arias en contra la Directora General del Servicio de Rentas Internas, mediante el cual se resolvió declarar sin lugar la demanda presentada en contra de la Resolución No. 917012018RREV000271 (recurso de revisión).

1. ANTECEDENTES

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

1.1 Auto de 31 de mayo de 2022 mediante el cual el conjuez de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia admitió el recurso de casación, por los cargos de errónea interpretación de los arts. 143.2 del Código Tributario y 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno y falta de aplicación de los arts. 6 de la Ley Orgánica de Solidaridad y Corresponsabilidad Ciudadana, 21 del Reglamento a la Ley Orgánica de Solidaridad y Corresponsabilidad Ciudadana, 68, 91 y 103 del Código Tributario y 76.1 y 86.3 de la Constitución, bajo la causal quinta del art. 268 del COGEP.

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

1.3 Auto de 2 de febrero de 2023, en el que se convoca a las partes a audiencia para el día 9 de febrero de 2023, a las 14h45.

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

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

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

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

2.1 De la jurisdicción y competencia.- Este Tribunal Especializado es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de la Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, por el que el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificado la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero del 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo. Actúa el Ab. Fernando Antonio Cohn Zurita conjuez nacional en reemplazo del Dr. Gustavo Durango Vela, en virtud del acta de sorteo de 31 de enero de 2023.

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

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

2.3 Problema jurídico planteado. - CASO 5: errónea interpretación de los arts. 143.2 del Código Tributario y 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno y falta de aplicación de los arts. 6 de la Ley Orgánica de Solidaridad y Corresponsabilidad Ciudadana, 21 del Reglamento a la Ley Orgánica de Solidaridad y Corresponsabilidad Ciudadana, 68, 91 y 103 del Código Tributario y 76.1 y 86.3 de la Constitución.

2.5 Fundamentación del recurso.- El casacionista expone que pagó la contribución solidaria del 3% sobre las utilidades del año 2015, pero la administración le notificó una liquidación de pago de por diferencias por un valor adicional, en función de una cifra que por error se había colocado en el

formulario del pago inicial, en el que solo hizo constar los ingresos y no los gastos, como lo establece el art. 21 del Reglamento a la Ley Orgánica de Solidaridad y Corresponsabilidad Ciudadana; que el Tribunal basa la decisión adoptada en una parte del art. 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno que limita a un año el tiempo para presentar declaración sustitutiva, sin tomar en cuenta otra parte en que se fija en 6 años dicha presentación; que existe errónea interpretación del art. 143.2 de Código Tributario al manifestar que la declaración sustitutiva se encontraba fuera de plazo legal, interpretando erróneamente el art. 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno, y que además de produce la falta de aplicación del art. 6 de la Ley Orgánica de Solidaridad y Corresponsabilidad Ciudadana, 21 del Reglamento a dicha ley y de los arts. 76.1 y 86.3 de la Constitución, permitiendo el Tribunal que se calcule indebidamente el pago de la contribución solidaria. Menciona además que ha tenido dos tipos de ingresos, uno por producción de banano, citando los arts. 68, 91 y 103 del Código Tributario

2.6 Contestación del recurso de casación.- El SRI, en la contestación al recurso interpuesto, señala que en lo que respecta a la errónea interpretación del art. 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno el recurrente no podía presentar declaración sustitutiva con posterioridad a la notificación de la liquidación de pago, por lo que carece de valor; que de las demás normas infringidas no revela la incidencia que hubo en el fallo.

2.7 Audiencia.- La audiencia convocada se llevó a cabo el día 9 de febrero del 2023, a las 14h45.- Las intervenciones de las partes se podrán verificar del acta de audiencia que obra del proceso, así como del CD que contiene la grabación de la misma.-

3. ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

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

El caso 5 tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia.

3.2 Las normas que estima infringidas el recurrente son las siguientes:

Erróneamente interpretadas

Código Tributario

Art. 143.- Causas para la revisión.- El Director General del Servicio de Rentas Internas, en la administración tributaria central y los prefectos provinciales y alcaldes, en su caso, en la administración tributaria seccional y las máximas autoridades de la administración tributaria de excepción, tienen la potestad facultativa extraordinaria de iniciar, de oficio o por insinuación debidamente fundamentada de una persona natural o jurídica, que sea legítima interesada o afectada por los efectos jurídicos de un acto administrativo firme o resolución ejecutoriada de naturaleza tributaria, un proceso de revisión de tales actos o resoluciones que adolezcan de errores de hecho o de derecho, en los siguientes casos:

(1/4)

2. Cuando con posterioridad aparecieren documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trate;

(1/4)

Ley de Régimen Tributario Interno

Art. 101.- Responsabilidad por la declaración.- La declaración hace responsable al declarante y, en su caso, al contador que firme la declaración, por la exactitud y veracidad de los datos que contenga.

Se admitirán correcciones a las declaraciones tributarias luego de presentadas, sólo en el caso de que tales correcciones impliquen un mayor valor a pagar por concepto de impuesto, anticipos o retención y que se realicen antes de que se hubiese iniciado la determinación correspondiente.

Cuando tales correcciones impliquen un mayor valor a pagar por concepto de impuesto, anticipos o retención, sobre el mayor valor se causarán intereses a la tasa de mora que rijan para efectos tributarios.

Cuando la declaración cause impuestos y contenga errores que hayan ocasionado el pago de un tributo mayor que el legalmente debido, el sujeto pasivo presentará el correspondiente reclamo de pago indebido, con sujeción a las normas de esta Ley y el Código Tributario.

En el caso de errores en las declaraciones cuya solución no modifique el impuesto a pagar o implique diferencias a favor del contribuyente, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración éste podrá enmendar los errores, presentando una declaración sustitutiva, dentro del año siguiente a la presentación de la

declaración. Cuando la enmienda se origine en procesos de control de la propia administración tributaria y si así ésta lo requiere, la declaración sustitutiva se podrá efectuar hasta dentro de los seis años siguientes a la presentación de la declaración y solamente sobre los rubros requeridos por la Administración Tributaria.

Las declaraciones e informaciones de los contribuyentes, responsables o terceros, relacionadas con las obligaciones tributarias, así como los planes y programas de control que efectúe la Administración Tributaria son de carácter reservado y serán utilizadas para los fines propios de la administración tributaria. La información que contribuya a identificar la propiedad y las operaciones de los residentes en el Ecuador con terceros ubicados en paraísos fiscales, así como las prácticas de planificación fiscal agresiva, no estarán sujetas a la reserva establecida en este artículo. Tampoco tendrá el carácter de reservado la información relacionada con los asesores, promotores, diseñadores y consultores de estas prácticas, así como las actas de determinación y liquidaciones de pago por diferencias en la declaración o resoluciones de aplicación de diferencias, efectuadas por la Administración Tributaria con el señalamiento del estado en que se encuentren.

Falta de aplicación

Ley Orgánica de Solidaridad y Corresponsabilidad Ciudadana

Art. 6.- **CONTRIBUCIÓN SOLIDARIA SOBRE LAS UTILIDADES.**- Las sociedades que realicen actividades económicas, y que fueren sujetos pasivos de impuesto a la renta, pagarán una contribución del 3% a sus utilidades que se calculará teniendo como referencia la utilidad gravable del ejercicio fiscal 2015.

Las personas naturales pagarán esta contribución teniendo como referencia la base imponible del ejercicio fiscal 2015, siempre y cuando ésta supere los doce mil dólares de los Estados Unidos de Norteamérica (USD \$12.000), excluyendo las rentas por relación de dependencia y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.

También pagarán esta contribución los fideicomisos mercantiles que generaron utilidades en el ejercicio fiscal 2015, independientemente que estén o no obligados al pago del Impuesto a la Renta.

Se exoneran del pago los contribuyentes que hayan sufrido una afectación directa en sus activos o actividad económica como consecuencia del desastre natural en las condiciones que se definan en el reglamento y cuyo domicilio se encuentre en la provincia de Manabí, el

cantón Muisne y otras circunscripciones afectadas de la provincia de Esmeraldas, así como los contribuyentes de otras circunscripciones que hubiesen sido afectados económicamente conforme a las condiciones que se definan mediante la resolución del Servicio de Rentas Internas.

El pago se realizará en tres cuotas mensuales, a partir de su promulgación en el Registro Oficial, de conformidad con el noveno dígito del RUC de la persona natural o sociedad. Esta contribución podrá estar sujeta a facilidades de pago por un plazo máximo de hasta tres meses, sin que se exija el pago de la cuota establecida en el artículo 152 del Código Tributario.

Cuando las micro y pequeñas empresas sujetas al pago de esta contribución que hayan cancelado como concepto de anticipo de impuesto a la renta del año 2015 un valor mayor que el impuesto causado, podrán utilizar como crédito tributario para el pago de esta contribución, dicho exceso. En ningún caso este crédito tributario podrá ser mayor a la contribución establecida en este artículo.

Reglamento a la Ley Orgánica de Solidaridad y Corresponsabilidad Ciudadana

Art. 21.- Base imponible.- Las sociedades deberán considerar como base imponible la utilidad gravable antes de la reinversión.

Para el caso de las personas naturales, la contribución se declarará y pagará siempre y cuando la base imponible sea superior a doce mil dólares (USD 12.000,00). En este caso, para establecer la base imponible se descontará el ingreso neto por concepto de remuneraciones en relación de dependencia y los ingresos recibidos por concepto de participación de trabajadores en las utilidades de las empresas, de la base imponible del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2015.

Los representantes legales, mandatarios y administradores no calcularán la contribución prevista en este Título, sobre los ingresos que ya han sido gravados con la contribución sobre la remuneración prevista en la Ley.

Los fideicomisos exentos del pago de impuesto a la renta calcularán la contribución sobre la utilidad del ejercicio, descontada la participación de trabajadores registrada en el ejercicio fiscal 2015.

Los contribuyentes sujetos al impuesto a la renta único para las actividades del sector bananero, considerarán como base imponible de esta contribución las utilidades contables que generaron en el ejercicio fiscal 2015 descontada la participación de trabajadores sobre las

utilidades; para el caso de personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, la utilidad se obtendrá de la diferencia entre los ingresos sujetos al impuesto a la renta único menos los gastos atribuibles a tales ingresos.

En el caso de contribuyentes sujetos a regímenes especiales de impuesto a la renta, la base de cálculo de la contribución será la base imponible registrada en la declaración de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2015.

Cuando un mismo contribuyente esté sujeto a varios de los regímenes señalados en los incisos anteriores, la base imponible de esta contribución será la sumatoria de las bases individuales previstas para cada caso.

Código Tributario

Art. 68.- Facultad determinadora.- La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo.

El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imponibles, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.

Art. 91.- Forma directa.- La determinación directa se hará sobre la base de la declaración del propio sujeto pasivo, de su contabilidad o registros y más documentos que posea, así como de la información y otros datos que posea la administración tributaria en sus bases de datos, o los que arrojen sus sistemas informáticos por efecto del cruce de información con los diferentes contribuyentes o responsables de tributos, con entidades del sector público u otras; así como de otros documentos que existan en poder de terceros, que tengan relación con la actividad gravada o con el hecho generador.

Art. 103.- Deberes sustanciales.- Son deberes sustanciales de la administración tributaria:

1. Ejercer sus potestades con arreglo a las disposiciones de este Código y a las normas tributarias aplicables;
2. Expedir los actos determinativos de obligación tributaria, debidamente motivados, con expresión de la documentación que los respalde, y consignar por escrito los resultados

favorables o desfavorables de las verificaciones que realice;

3. Recibir toda petición o reclamo, inclusive el de pago indebido, que presenten los contribuyentes, responsables o terceros que tengan interés en la aplicación de la ley tributaria y tramitarlo de acuerdo a la ley y a los reglamentos;

4. Recibir, investigar y tramitar las denuncias que se les presenten sobre fraudes tributarios o infracciones de leyes impositivas de su jurisdicción;

5. Expedir resolución motivada en el tiempo que corresponda, en las peticiones, reclamos, recursos o consultas que presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de la administración;

6. Notificar los actos y las resoluciones que expida, en el tiempo y con las formalidades establecidas en la ley, a los sujetos pasivos de la obligación tributaria y a los afectados con ella;

7. Fundamentar y defender ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal la legalidad y validez de las resoluciones que se controvertan y aportar a este órgano jurisdiccional todos los elementos de juicio necesarios para establecer o esclarecer el derecho de las partes;

8. Revisar de oficio sus propios actos o resoluciones, dentro del tiempo y en los casos que este Código prevé;

9. Cumplir sus propias decisiones ejecutoriadas, sin perjuicio de lo dispuesto en el numeral anterior;

10. Acatar y hacer cumplir por los funcionarios respectivos, los decretos, autos y sentencias, expedidos por el Tribunal Distrital de lo Fiscal; y,

11. Los demás que la ley establezca.

Los funcionarios o empleados de la administración tributaria, en el ejercicio de sus funciones, son responsables, personal y pecuniariamente, por todo perjuicio que por su acción u omisión dolosa causaren al Estado o a los contribuyentes.

La inobservancia de las leyes, reglamentos, jurisprudencia obligatoria e instrucciones escritas de la administración, será sancionada con multa de treinta dólares de los Estados Unidos de América (30 USD) a mil quinientos dólares de los Estados Unidos de América (1.500 USD). En caso de reincidencia, serán sancionados con la destitución del cargo por la máxima

autoridad de la respectiva administración tributaria, sin perjuicio de la acción penal a que hubiere lugar. La sanción administrativa podrá ser apelada de conformidad con la Ley Orgánica de Servicio Civil y Carrera Administrativa y de Unificación y Homologación de las Remuneraciones del Sector Público.

Constitución

Art. 76.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas:

1. Corresponde a toda autoridad administrativa o judicial, garantizar el cumplimiento de las normas y los derechos de las partes.

(¼)

Art. 86.- Las garantías jurisdiccionales se regirán, en general, por las siguientes disposiciones:

(¼)

3. Presentada la acción, la jueza o juez convocará inmediatamente a una audiencia pública, y en cualquier momento del proceso podrá ordenar la práctica de pruebas y designar comisiones para recabarlas. Se presumirán ciertos los fundamentos alegados por la persona accionante cuando la entidad pública requerida no demuestre lo contrario o no suministre información. La jueza o juez resolverá la causa mediante sentencia, y en caso de constatarse la vulneración de derechos, deberá declararla, ordenar la reparación integral, material e inmaterial, y especificar e individualizar las obligaciones, positivas y negativas, a cargo del destinatario de la decisión judicial, y las circunstancias en que deban cumplirse.

Las sentencias de primera instancia podrán ser apeladas ante la corte provincial. Los procesos judiciales sólo finalizarán con la ejecución integral de la sentencia o resolución.

3.4 En la sentencia recurrida se estableció como objeto de la controversia el determinar si la parte actora ha justificado la causal alegada en el recurso de revisión y si con ello justifica los valores glosados por concepto de contribución solidaria sobre utilidades del año 2015; que el actor al insinuar el recurso de revisión ante la administración, alegó la causal 2 del art. 143 del Código Tributario, alusiva a la aparición posterior de documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trate (apartados 5.3, 7.5 y 7.6); que las pruebas presentadas, particularmente la declaración sustitutiva presentada el 9 de mayo de 2018 es posterior a los actos que fueron objeto del recurso de revisión: Liquidación de Pago (emitida el 27 de octubre de 2017, notificada el 1 de

noviembre de 2017) y Resolución que atiende el reclamo contra la Liquidación (emitida el 13 de abril de 2018 y notificada el 16 de abril de 2018), por lo que no se cumple el requisito de la causal, esto es, la aparición de documentos de valor trascendental ignorados en el transcurso de la impugnación de la Liquidación; demostrándose que la declaración sustitutiva fue presentada fuera del plazo legal previsto por los arts. 89 del Código Tributario y 101 del Reglamento de la Ley de Régimen Tributario Interno.

3.5 El fragmento del art. 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno que el recurrente sostiene que fue ignorado por el Tribunal, ocasionando la errónea interpretación del precepto, alude a la declaración sustitutiva que se puede presentar hasta dentro de los 6 años subsiguientes a la presentación de la declaración, misma que puede darse en procesos de control de la administración, cuando esta los requiera, sobre los rubros requeridos por la administración tributaria.

3.6 En el caso analizado, la declaración sustitutiva no se originó en un proceso de control, en el rubro requerido por la administración, sino que se dio con posterioridad no solo a la determinación (notificación de la Liquidación de Pago), sino también con posterioridad a la notificación de la resolución del reclamo contra la Liquidación, por lo que no se verifica el yerro de interpretación alegado.

3.7 Por otra parte, como lo señala el fallo, el rechazo de la demanda se produce sustancialmente porque no se demostró la causal por la que se insinuó el recurso, esto es, la aparición de documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trate.

3.8 El recurrente señala que se ha incurrido en errónea interpretación del art. 143.2 del Código Tributario relacionado a dicha causal, por efecto de la errónea interpretación del art. 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno. Como ya se ha señalado, la errónea interpretación del art. 101 de la LRTI al que supeditaba el recurrente el cargo de errónea interpretación del art. 143.2 del Código Tributario, no se ha producido, por lo que tampoco procede este último.

3.9 Cabe señalar que el Tribunal expresó que la declaración sustitutiva no se podría encasillar en el supuesto de la causal prevista en el numeral 2 del art. 143 del Código Tributario, pues no existía al momento de la tramitación del reclamo contra la Liquidación, y más bien fue creada por el propio contribuyente con posterioridad a la notificación de la Resolución del reclamo contra la Liquidación de Pago.

3.10 La causal segunda del art. 143 del Código Tributario establece como condición que, con posterioridad, **aparezcan** documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto o resolución que es objeto del recurso; lo que implica que no se conocía de los mismos al momento de

expedirse el acto que es objeto del recurso de revisión, pese a que ya existían. Por tanto, no se encasilla en esa causal el hecho de que el documento haya sido **creado** con posterioridad a la emisión del acto administrativo objeto del recurso de revisión, menos aún por **el propio contribuyente**. Ello es una razón adicional para descartar la errónea interpretación del numeral 2 del art. 143 del Código Tributario.

3.11 En cuanto a las alegaciones de falta de aplicación de los arts. 6 de la Ley Orgánica de Solidaridad y Corresponsabilidad Ciudadana, 21 del Reglamento a la Ley Orgánica de Solidaridad y Corresponsabilidad Ciudadana, 68, 91 y 103 del Código Tributario, es preciso destacar que con esos cargos la parte recurrente pretende cuestionar la determinación realizada en la Liquidación de Pago y la Resolución que atendió la impugnación contra la Liquidación de Pago; determinación que está ejecutoriada (circunstancia que justamente es la que permitió insinuar recurso de revisión, que solo procede respecto de ^aacto administrativo firme o resolución ejecutoriada de naturaleza tributaria^o, conforme el art. 143 del Código Tributario).

3.12 Tal pretensión es absolutamente improcedente, pues para poder atacar el contenido de una resolución ejecutoriada, debe en primer lugar demostrarse la procedencia de la causal del recurso de revisión; caso contrario no puede cuestionarse la legalidad de la determinación contenida en los actos firmes o resoluciones ejecutoriadas que fueron objeto del recurso de rescisión.

3.13 Por otra parte, tampoco cabe alegar falta de aplicación de los arts. 76.1 y 86.3 de la Constitución. El numeral 1 del art. 76 de la Constitución atañe al debido proceso, garantizando el cumplimiento de las normas y los derechos de las partes, que justamente se cumple cuando se el Tribunal respeta la ejecutoriedad de una resolución, cuando no se ha demostrado la causal que pueda destruir dicha condición (de ejecutoriedad). El art. 86 trata sobre los procesos de garantías jurisdiccionales, ajenos a este juicio.

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

4. RESOLUCIÓN

4.1 Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA, resuelve NO CASAR la sentencia del viernes 16 de agosto de 2019 expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Guayaquil, provincia del Guayas,

dentro del juicio No. 09501-2019-00066.

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

4.3 Sin costas.

4.4 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

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

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

197071222-DFE

Juicio No. 01501-2019-00031

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

AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 23 de febrero del 2023, las 14h49. **VISTOS:** La abogada Jéssica Fernanda Méndez Campoverde en calidad de procuradora judicial del Director Nacional Jurídico del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador interpone recurso de casación en contra de la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en la ciudad de Cuenca, el 4 de septiembre del 2019, las 16h33, dentro del juicio de impugnación No. 01501-2019-00031.

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

SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.- El fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en la ciudad de Cuenca, resolvió aceptar la demanda y consecuentemente declarar la invalidez legal de la Resolución No. SENAE-DNJ-2019-0025-RE de 29 de enero del 2019 emitida por el Director Nacional Jurídico Aduanero del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.

TERCERO: ADMISIÓN.- En auto de 31 de mayo del 2022, las 09h21 el doctor Fernando Cohn Zurita, Conjuez de la Sala admite el recurso de casación por el **caso quinto** del artículo 268 del COGEP por el vicio de errónea interpretación del artículo 43 de la Resolución 1684 de la Comunidad Andina; falta de aplicación del art. 225 del COPCI, 10 del Acuerdo de Valoración de la OMC y 63.2 de la Resolución 1684 y la aplicación indebida del art. 76.7 literal l) de la Constitución.

CUARTO: CONTESTACIÓN DEL RECURSO.- La Importadora LARTIZCO S.A. no ha dado contestación al recurso de casación de forma escrita.

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

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

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

QUINTO: INTEGRACIÓN TRIBUNAL JUZGADOR.- Mediante sorteo de la causa realizado el 19 de diciembre del 2022, las 11h35, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Dr. Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E), Dra. Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional y Dr. José Dionicio Suing Nagua, Juez Nacional, Ponente en la causa. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021 de 12 de febrero del 2021 el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo, avalada con la acción de personal No. 166UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021. Actúa del Dr. Fernando Cohn Zurita en virtud del acta de sorteo de 31 de enero de 2023.

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

SÉPTIMO: AUDIENCIA.- Mediante providencia del 14 de febrero del 2023, se convocó a las partes procesales para la audiencia de sustentación del recurso de casación para el día 22- de febrero de 2023, las 11h00, diligencia en la que participaron los abogados Jessica Fernanda Méndez Campoverde en calidad de procuradora fiscal del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador e Iván Andrés Orellana Tosi en calidad de procurador judicial de la empresa accionante, quienes intervinieron argumentando en defensa de los intereses de sus representados en los términos que obran de la grabación de la audiencia que se agrega en formato digital al proceso.

OCTAVO: ERRORES ALEGADOS.-

CASO QUINTO: Errónea interpretación del artículo 43 de la Resolución 1684 de la Comunidad Andina; falta de aplicación del art. 225 del COPCI, 10 del Acuerdo de Valoración de la OMC y 63.2 de la Resolución 1684 y, aplicación indebida del art. 76.7 literal l) de la Constitución.

NOVENO: NORMAS SEÑALADAS COMO INFRINGIDAS.- Las normas que el casacionista considera infringidas son: **1. Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones COPCI.**
“Art. 225.- Base de datos.- El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y el Servicio de Rentas

Internas, cuando éstas lo requieran, tendrán libre acceso y sin restricciones, ya sea vía informática o física, y en forma permanente y continua, a toda la información de las actividades de comercio exterior que repose en los archivos y bases de datos del Banco Central del Ecuador, Policía de Migración, Registro Civil, Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, Superintendencias, Agencia de Calidad del Agro, Instituto Ecuatoriano de Normalización, Registro Mercantil, Unidad de Inteligencia Financiera y demás entidades que participan en el comercio exterior ecuatoriano directa o indirectamente. Los servidores públicos que no entreguen la información o que pongan obstáculos o interferencias para obtenerlas, serán sancionados con la destitución de sus cargos. El contenido de las bases de datos del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador es información protegida, su acceso no autorizado o la utilización indebida de la información contenida en ella, será sancionado conforme el Código Penal.

2. Resolución 1684 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 ^a Art. 2.- *Definiciones. Para efectos de la aplicación de las disposiciones contenidas en el Acuerdo sobre Valoración de la OMC, en la Decisión 571 y en el presente Reglamento, se adoptan las siguientes definiciones, como complemento de las ya contenidas en dicho Acuerdo*⁴ *e) Momento aproximado: Período tan próximo, como sea posible, al momento o fecha de la importación, exportación o venta, según el método que corresponda, durante el cual las prácticas comerciales y las condiciones de mercado que afecten al precio permanecen idénticas*^o; Art. 43.- *En la determinación del valor en aduana por aplicación del Método del Valor de Transacción de Mercancías Similares, la fecha a considerar es la del momento de la exportación al territorio aduanero comunitario. En este sentido se tomarán en cuenta únicamente mercancías que hayan sido exportadas en el mismo momento o en un momento aproximado que las mercancías objeto de valoración, considerando la definición de momento aproximado dispuesta en el literal e) del artículo 2 de este Reglamento. El tiempo máximo señalado como momento aproximado será de trescientos sesenta y cinco (365) días calendario; no obstante, los Países Miembros podrán reglamentar un plazo menor. Si el importador considera que el valor tomado por la Administración Aduanera en aplicación de este método no cumple con la definición de momento aproximado, deberá sustentarlo mediante pruebas documentales, para lo cual deberá tener en cuenta la variación de las prácticas comerciales y condiciones de mercado que incidan en el precio de la mercancía objeto de valoración*^o; Art. 63.- **Obligación de suministrar información**⁴ 2. *En aplicación de lo dispuesto en el artículo 10 del Acuerdo sobre valoración de la OMC, la información suministrada, que por su especial naturaleza, sea confidencial o aportada con ese carácter, no será revelada por la autoridad aduanera sin la expresa autorización de la persona o del gobierno que la haya proporcionado, salvo orden de autoridad judicial* 4. *La información de la transacción comercial contenida en los bancos de datos a los efectos de valoración aduanera a que se refiere el artículo 25 de la Decisión 571, así como los valores que se encuentren en proceso de investigación o estudio por la administración aduanera, constituyen información confidencial,*

sujetándose a lo señalado en el numeral 2 del presente artículo°. 3. 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: (1/4) 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: (1/4) I) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación sin 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.° 4. ACUERDO DE VALORACION DE LA OMC ° Toda información que por su naturaleza sea confidencial o que se suministre con carácter de tal a los efectos de la valoración en aduana será considerada como estrictamente confidencial por las autoridades pertinentes, que no la revelarán sin autorización expresa de la persona o del gobierno que haya suministrado dicha información, salvo en la medida en que pueda ser necesario revelarla en el contexto de un procedimiento judicial.

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

DÉCIMO PRIMERO: ARGUMENTOS DE LA RECURRENTE POR LOS VICIOS ACUSADOS.- La Administración tributaria señala básicamente que se ha realizado una incorrecta interpretación respecto de lo que debe entenderse como el tiempo máximo señalado en la normativa supranacional como ° momento aproximado° para la determinación del valor en aduana, en aplicación del método del valor de transacción de mercancías similares y; por otra parte, no ha considerado el carácter reservado y confidencial que posee la base de datos del SENA. Que el tribunal de instancia invoca equivocadamente el derecho a la defensa en la garantía de motivación. Que como antecedente, señala que se importó mercancías conocidas como VAJILLAS DE PORCELANA, habiéndose verificado de los documentos de soporte de la declaración aduanera que el valor FOB declarado por el importador, no era el valor realmente pagado por la mercancía nacionalizada, por lo que se procedió a emitir una rectificación de tributos de la que se concluyó la existencia de una diferencia entre los

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

valores cancelados por el importador y los valores rectificadas por la autoridad aduanera. Que para la aplicación del tercer método de valoración debe observarse que el ^a momento aproximado^o se encuentra dentro del espacio de tiempo de 365 días calendario, esto es que la búsqueda de mercancías similares en la base de datos del SENAE puede ser antes, durante o después de la fecha de la importación. Que el error de interpretación se da en el numeral 6.3.1.4 del fallo. Que las normas acusadas de falta de aplicación, resguardan el carácter de confidencial de la información contenida en las bases de datos del SENAE, la que, para el caso en particular, ha sido utilizada para establecer el perfil de riesgo, y para realizar la valoración y rectificación de tributos de las mercancías importadas. Que la norma que se aplicó indebidamente en su lugar es el art. 76.7 literal 1) de la Constitución, que consagra el derecho a la defensa en la garantía de la motivación; sin embargo, señala que también existe normativa supranacional y orgánica nacional que prohíbe a la administración aduanera divulgar información constante en su base de datos, sin orden expresa de autoridad judicial, por lo que no era su obligación referir en la rectificación de tributos, los datos correspondientes a la base de datos de la que se obtuvo la información para la aplicación del tercer método de valoración y por lo tanto, no se ha vulnerado el derecho a la defensa del importador. Que, a criterio del Tribunal, la rectificación de tributos carece de motivación, por no haber constancia de los valores tomados como similares para la aplicación del tercer método de valoración. Bajo estas alegaciones solicita que se CASE el fallo recurrido y se ratifique la validez del acto impugnado y de su antecedente.-

DÉCIMO TERCERO: ANÁLISIS DEL VICIO ALEGADO.- Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, admitido por el señor Conjuez de la Sala, considera: **i. La errónea interpretación** ^a *Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces, insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad.* **ii. La falta de aplicación** ^a *ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia.* ^o; **iii. La aplicación indebida** se produce ^a (1/4) *cuando la norma ha sido entendida rectamente en su alcance y significado, más se la ha utilizado para un caso que no es el que ella contempla.* ^o ² En tanto que, para Calamandrei, el vicio de aplicación indebida puede llegarse ^a (1/4)

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

por dos distintos modos que son perfectamente aplicables en nuestra técnica: porque, o puede errarse al precisar las circunstancias de hecho que son relevantes para que la norma entre en juego (yerro de diagnosis jurídica), o pueda padecerse equivocación al establecer la diferencia o semejanza que media entre la hipótesis legal y la tesis del caso concreto.^{o 3} **iv.** Revisado el fallo de instancia, se evidencia que el análisis que realizan los juzgadores parte del objeto controvertido y se centra en señalar principalmente: ^a ¼ 6.1.3.1.- ¼ la compañía accionante de ninguna manera justifica cuál fue el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías sometidas a control posterior, ¼ Del análisis realizado se desprende que la compañía accionante, en la fase judicial tampoco ha logrado demostrar cuál es el precio realmente pagado o por pagar por sus mercancías importadas ¼ Esto significa que la Administración Aduanera tuvo razones suficientes para descartar la aplicación del primer método de valoración ¼ 6.2.- En lo que tiene que ver con el segundo método de valoración, la compañía accionante cuestiona que la Administración Aduanera no ha hecho conocer las razones por las que se ha dejado de aplicar dicho método ¼ , en el presente caso la Administración Aduanera no solamente se ha limitado a justificar aquello, sino además cita las normas aplicables a este método, explica lo que debe entenderse por mercancías idénticas, e incluso hace constar los prints de pantalla donde se refleja la inexistencia de mercancías idénticas en su base de datos, por lo que mal se puede afirmar que no ha hecho conocer las razones por las que se ha dejado de aplicar dicho método.- 6.3 ¼ para la aplicación del Método de Valor de Transacción de las mercancías importadas, ha aplicado el tercer método de valoración simplemente ante el argumento de que no se ha desvirtuado la duda ¼ 6.3.1.- ¼ lo que significa que para la aplicación de este método, debe cumplirse ciertas condiciones: a) Que el valor en aduana no pueda determinarse con arreglo a lo dispuesto en los Art. 1 y 2 del mismo Acuerdo, es decir que no quepa la aplicación ni del primer método de valoración, basado en el valor de transacción ¼ ni del segundo método de valoración ¼; b) Que las mercancías cuyo valor en aduana ha servido de base para la determinación del valor de las mercancías objeto de estudio, sean similares, es decir, que aunque no sean iguales en todo, tengan características y composición semejantes, que les permita cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables ¼ c) Que las mercancías hayan sido vendidas para la exportación al mismo país de importación; y, d) que las mercancías hayan sido esportadas en el mismo momento que las mercancías que se valoran, o en un momento aproximado ¼ En el caso que se analiza, en la Determinación de Control Posterior ¼, la Administración Aduanera señala que ha aplicado el tercer método de valoración ¼, para lo cual afirma haber constatado que los comparables utilizados son muy semejantes a las mercancías objeto de valoración en lo que se refiere a su denominación comercial, que cumplen las mismas funciones y son comercialmente intercambiables; sin embargo, de ninguna manera justifica cuáles son las características y composición de las mercancías comparadas, como para que se pueda considerar

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

que en realidad concuerdan entre una y otra, tampoco dice nada sobre el fundamento en el que se basó para considerar que son comercialmente intercambiables, peor aún hace referencia a calidad, al prestigio comercial y la existencia de una marca comercial.-Es más bien en la Resolución Impugnada donde se hace una escueta referencia al prestigio comercial, pero sin que cuando menos se haya establecido si las mercancías utilizadas gozan del mismo prestigio comercial que las mercancías objeto de estudio, por el contrario, de manera ambigua confunde el prestigio comercial con la marca, 1/46.3.1.1.- En cuanto a la condición de que las mercancías hayan sido vendidas para la exportación al mismo país 1/4 nada dice 1/4 ni en la rectificación de tributos ni en el acto impugnado.- 6.3.1.4.- En cambio en lo que se refiere al elemento temporal 1/4 de forma extraña únicamente ha considerado un lapso de tiempo de seis meses antes y seis meses después de la fecha de embarque de la importación sobre la que se ha practicado la rectificación de tributos 1/4, actitud que sin duda transgrede la norma antes invocada 1/4 6.3.1.8.- Al haber procedido en la forma descrita en los apartados anteriores de este fallo, significa que la determinación del valor en aduana de las mercancías objeto de la presente controversia, se realizó en franca transgresión de las más elementales normas de valoración tanto de la CAN como de la OMC, puesto que no cuenta con ningún tipo de justificación, lo que lo vuelve carente de sustento al tercer método aplicado en este caso, actuación que a su vez conlleva la vulneración de una de las garantías básicas del debido proceso, como es la motivación del acto administrativo, cuyo postulado se encuentra prevista en el art. 76 numeral 7 literal l) de la constitución, bien entendido que la motivación no puede estimarse cumplida con la simple transcripción de normas legales o con la mera explicación de por qué se adopta tal o cual decisión, sino debe ir precedida de una exposición de los argumentos jurídicos en los que se funda 1/4 ^a; v. En la sentencia el Tribunal establece como hechos probados (subrayados en el párrafo citado) en general que se ha justificado el debido descarte del primer y segundo método de valoración aduanera; sin embargo, al aplicar el tercer método de valoración, no se ha justificado la existencia de mercancías similares, pues nada se dice de sus características ni de su composición, como para que pueda considerarse que concuerdan unas con otras, en resumen que no existe justificación ni sustento para la aplicación del tercer método de valoración y que, aquello vulneró la motivación del acto impugnado. vi. Confrontados los hechos probados con los cuestionamientos formulados por el recurrente, se puede advertir que el fallo de instancia llegó a su conclusión, por falta de motivación en la aplicación del tercer método de valoración, consecuentemente la errónea interpretación del artículo 43 de la Resolución 1684 de la Comunidad Andina, norma que se verifica ha sido aplicada en el fallo recurrido, no se acepta, porque incluso de haberse interpretado en el sentido alegado por el recurrente, esto no hubiere incidido en la decisión del fallo, pues esta norma solo se refiere a uno de los elementos que deben ser considerados para establecer si una mercancía es similar; en el caso in examine, se ha verificado que el tribunal A quo, como hecho probado estableció

que no se había justificado ni las características ni la composición de los comparables, como para afirmar que son similares a la mercadería analizada, por lo que si se hubiere constatado que si se justificó una de las características, pero no las demás, en nada hubiere cambiado la decisión de instancia; **vii.** Sobre la falta de aplicación del art. 225 del COPCI, 10 del Acuerdo de Valoración de la OMC y 63.2 de la Resolución 1684 tampoco se encuentra que su aplicación, incida en la decisión de la causa, pues el tribunal A quo falló de esa forma por falta de motivación en la aplicación del tercer método de valoración, señalando que se precautela el derecho a la defensa y la seguridad jurídica, por lo que, no sólo que se verifica que no procede el vicio alegado de falta de aplicación, pues el fallo de instancia se sustenta en la falta de motivación el acto impugnado, y dichas normas no eran las llamadas a regular el controvertido, y, tampoco, en el fallo recurrido se ha hecho referencia a la confidencialidad de la base de datos. Bajo el mismo análisis, se evidencia que el art. 76.7 1) de la Constitución era la norma llamada a regular el asunto analizado en instancia, pues el hecho probado es la falta de motivación, y por ende, su aplicación fue debida.- Es necesario dejar sentado, que el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, sobre la confidencialidad de la información contenida en las bases de datos del SENAE, expidió jurisprudencia en la Resolución No. 07-2022 de 14 de septiembre de 2022; **viii.** En virtud del análisis realizado, se desechan los vicios alegados bajo el caso 5 del art. 268 del COGEP.-

DÉCIMO CUARTO.- DECISIÓN.- Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve **NO CASAR** la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en la ciudad de Cuenca, el 4 de septiembre del 2019, las 16h33, dentro del juicio de impugnación No. 01501-2019-00031.- Sin costas.- Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO
CONJUEZ NACIONAL (E)



Ing. Hugo Del Pozo Barrezueta
DIRECTOR

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

www.registroficial.gob.ec

JLEO/PC

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

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

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