EDICIÓN JURÍDICA

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 2024:
**J01501-2021-00110, J17510-2021-00090, J17510-2019-00175, J13802-2019-00524, J17510-2020-00385, J17510-2020-00158**

Año II - Nº 177 - 85 páginas
Quito, viernes 18 de septiembre de 2026

FUNCIÓN JUDICIAL

231561948-DFE

Juicio No. 01501-2021-00110 RESOLUCION 250-2024

**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, miércoles 15 de mayo del 2024, las 11h30. VISTOS: El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los jueces nacionales: doctora Rosana Morales Ordóñez (ponente), doctor Gustavo Durango Vela (E) y doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, (E) dictan la siguiente sentencia dentro de la causa No 01501-2021-00110.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay, estableció el siguiente objeto de la controversia: ª Resolución SENAE-DDG-2021-0343-RE de fecha 21 de julio de 2021, los puntos en debate son: 1.- Si la importadora hoy actora, cumplió con los procedimientos administrativos para culminar el régimen de importación 70 de las mercancías amparadas en la DAI-02820197000648649, 2.- Determinar si la mercancía importada tuvo causal de abandono, concretamente respecto al plazo de permanencia de ella bajo el régimen 70. 3.- Establecer si existió la infracción tipificada en el literal j) del artículo 190 del COPCI, y si la sanción impuesta en el acto impugnado es ilegal.º

1.2. En la sentencia recurrida se resuelve aceptar la demanda propuesta por la compañía RJMIMPORT CIA. LTDA., en contra del señor Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, y declara la invalidez del acto impugnado la Resolución SENAE-DDG-2021-0343-RE de fecha 21 de julio de 2021, y su antecedente la resolución SENAE-JREG-2021-00017-RE emitida el 10 de marzo de 2021

1.3 El SENAE, interpone recurso de casación contra la sentencia de 27 de junio del 2022, a las 16h05, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay; dentro del juicio No. 01501-2021-00110, argumentando

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

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

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

el caso 5 del art. 268 del ª COGEPº .

1.4. Mediante auto de 4 de julio de 2023, a las 08h41, dictado por el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez Nacional (E) de la Corte Nacional de Justicia, se admitió el recurso de casación interpuesto por el SENAE.

2. 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, mediante la 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, 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, e integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero del 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo. Actúa el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, en virtud del acta de sorteo de 9 de febrero del 2024, en reemplazo del doctor José Suing Nagua, quien actualmente es el Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia.

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia.- Sorteo de la causa número 01501-2021-00110, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 19 de octubre del 2023, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

Esta Sala es competente para conocer este proceso, en atención a lo previsto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República Ecuador, 185 -segunda parte, número 1- del Código Orgánico de la Función Judicial, y artículo 269 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP).

3. 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, como lo han corroborado las partes procesales en la audiencia llevada a cabo el día 14 de mayo de 2024 a las 10h00.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El casacionista en la fundamentación del recurso argumenta que el Tribunal A quo en su sentencia en el punto 9.2 aplica el art. 11 de la Resolución No. SENAE-DGN-2015-0910-RE (Normas generales para el Régimen de Depósito Aduanero), sin embargo le da una interpretación errónea al darle un alcance distinto a la referida disposición. Que el art. 11 de la referida Resolución es claro al señalar que sí el beneficiario del régimen no ha realizado ninguna acción antes del vencimiento del plazo de culminación del régimen, las mercancías en controversia se sujetarán a las normas del abandono. Que sin embargo de lo señalado de forma clara por la norma en referencia, el Tribunal concluye que el escrito presentado por la compañía contribuyente el 9 de diciembre del 2020 (último día del régimen) lo exime de su responsabilidad de concluir de forma legal el régimen de depósito aduanero, situación que es errónea al verdadero alcance que tiene el art. 11 de la Resolución SENAE-DGN-2015-0910-RE, es decir a lo relativo a las reglas del abandono tácito y definitivo y no a la exclusión de la presunta infracción que cometió el sujeto pasivo de la obligación tributaria aduanera. Que el referido art. 11 señala: ª Sin perjuicio de la multa por incumplimiento del plazo del régimen especial, que será contabilizada hasta el día en que se configure el abandono definitivo de la mercancíaº, lo cual ratifica que la multa no debe ser cobrada por la administración aduanera. Peor aun cuando el referido escrito de la hoy compañía actora fue presentado el último día que tenía para culminar el régimenº. Por todo lo expuesto solicita se case la sentencia dictada por el Tribunal de Instancia.

4.2. La compañía RJMIMPORT CIA. LTDA, no ha presentado contestación al recurso de Casación propuesto por la Administración Aduanera SENAE.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en el vicio de errónea interpretación del art. Artículo 11 de la Resolución No. SENAE-DGN-2015-0910-RE, al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP.

6. Análisis del Tribunal de casación

6.1. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos que establece: ª Art. 268.- CASOS.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (¼ ) 5. Cuando haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o autoº.

6.1.1. El caso 5, se refiere a la violación directa de la Ley. Para su análisis se parte siempre de los hechos probados en instancia, que no pueden ser valorados nuevamente en sede casacional y, se entienden, por técnica casacional, aceptados por las partes. Para realizar el análisis debe la Sala Especializada verificar que, sobre tales hechos, se haya aplicado correctamente el derecho.

6.1.2. Luis Armando Tolosa Villabona, en lo referente a la errónea interpretación manifiesta que: 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.º (Tolosa Villabona, Luis Armando, Teoría y Técnica de la Casación, 2008, Bogotá - Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. pág. 361).

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

RESOLUCIÓN No. SENAE-DGN-2015-0910-RE (NORMAS GENERALES PARA EL RÉGIMEN DE DEPÓSITO ADUANERO)

ª Art. 11.- Culminación del régimen y contabilización de plazos: El régimen de

depósito aduanero podrá culminarse con la reexportación, con el cambio de régimen o con el cambio de destino aduanero.

Será admisible el cambio de régimen al de importación para el consumo, o a otro régimen suspensivo, que por una sola vez podrá ser autorizado mediante acto administrativo, por el Director Distrital competente; por lo tanto, una vez agotado este recurso, la mercancía sólo podrá ser compensada mediante reexportación o importación para el consumo.

Si el régimen culmina con la reexportación, se contabilizará el plazo de permanencia de las mercancías hasta su ingreso a zona primaria con destino al exterior. Para la reexportación se exigirá la transmisión de una declaración aduanera.

En el caso de que el importador no haya realizado ninguna acción para culminar el régimen dentro del plazo autorizado, estará sujeto a las normas relativas al abandono contempladas en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones y demás normativa vigente; sin perjuicio de la multa por incumplimiento del plazo del régimen especial, que será contabilizada hasta el día en que se configure el abandono definitivo de la mercancía.º

6.3. Para el análisis, el Tribunal señala lo siguiente: ª NUEVE.- ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN MOTIVADA.- (¼ ) 9.2.- Conforme al objeto de la controversia, el Tribunal analiza en primer término, si la importadora, hoy actora, cumplió con los procedimientos administrativos para culminar el régimen de importación 70 de las mercancías amparadas en la DAI 02820197000648649, al respecto el Tribunal refiere que el régimen de depósito aduanero está contemplado en el artículo 152 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI), corresponde a aquel en el que las mercancías importadas son almacenadas por un período determinado bajo el control de la aduana y en lugar habilitado y reconocido para esa finalidad, sin el pago de los derechos e impuestos y recargos aplicables. El artículo 190 ibídem establece las contravenciones aduaneras y en el literal j) dice: ª Incumplir los plazos de los regímenes especiales, por parte del propietario, consignante o consignatario;º, infracción sancionada con una multa de un salario básico unificado por cada día de retraso, así lo manda el literal e) del artículo 191 del mismo cuerpo legal. El artículo 146 del RCOPCI establece el plazo de permanencia de las mercancías en los depósitos

aduaneros así: ª Plazo de permanencia.- La permanencia de las mercancías bajo el régimen especial de depósito aduanero será de hasta un año contado a partir del levante de las mercancías importadas directamente a este régimen, o de la aceptación del cambio de régimen o destino, a un Depósito Aduanero.- Si excediere el tiempo señalado, sin que se hubiese culminado este régimen especial, se estará sujeto a las normas relativas al abandono contempladas en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones y demás normativa vigente, sin perjuicio de las sanciones a que hubiere lugar por los días transcurridos entre la finalización del plazo de permanencia autorizado y la materialización de los hechos que subsanen el abandono tácito o hasta que se declare el abandono definitivo de la mercancía.º. El Director General del SENAE emitió la Resolución No. SENAE-DGN-2015-0910-RE, de fecha 29 de octubre de 2015, que contiene las Normas Generales para el Régimen de Depósito Aduanero, el artículo 11 de esta resolución se refiere a la culminación del régimen y contabilización de los plazos, y en el primer inciso dice que el régimen podrá culminarse con la reexportación, con el cambio de régimen o cambio de destino aduanero; y se lee en el inciso final lo siguiente: ª En el caso de que el importador no haya realizado ninguna acción para culminar el régimen dentro del plazo autorizado, estará sujeto a las normas relativas al abandono contempladas en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones y demás normativa vigente; sin perjuicio de la multa por incumplimiento del plazo del régimen especial, que será contabilizada hasta el día en que se configure el abandono definitivo de la mercancía.º.- En el caso que se resuelve, el Tribunal luego de haber analizado los argumentos de las partes, valorado la prueba actuada y haciendo el control de legalidad permitido por los artículos 300 y 313 del COGEP, determina que el actor ha demostrado que con escrito presentado el 09 de diciembre de 2020, fecha en la cual culminaba el Régimen de importación de Depósito Aduanero, solicitó al SENAE instrucciones a efectos de culminar el régimen con declaración a consumo, considerando que la mercancía no se encontraba en el depósito aduanero, esto por cuanto el mismo SENAE, luego de verificar las mercancías en el depósito, determinó faltante de algunos ítems, hecho que según el actor se produjo por cuanto su proveedor no le envió la totalidad de la mercancía que importó, y que por ello incluso se le habría sancionado, cuya multa estaría impugnada; cuestiones que no corresponden ser analizadas en este proceso, pero el tema es que la mercancía no existía ya en el depósito aduanero, y el importador no sabía cómo proceder para la culminación del régimen, por la situación particular de la inexistencia de las mercancías.

De lo expuesto se establece, que si bien es cierto que el régimen 70 de Depósito Aduanero, culminó con la declaración a consumo efectuada por el importador el 17 de diciembre de 2020, ocho días después de que concluyó el plazo de vigencia del régimen, no es menos cierto, sino que se ha demostrado en este proceso, que el actor, previo al cumplimiento del plazo, ya informó al SENAE su situación, y solicitó las instrucciones y ayuda para proceder, y luego en repetidas ocasiones requirió los códigos y demás para culminar el régimen, sin que la administración tributaria aduanera haya actuado facilitando al importador lo solicitado. Recién el 17 de diciembre de 2020 el hoy accionante contó con todos los elementos y códigos para cumplir con su obligación legal. Considerando que en el acto impugnado se ratifica la multa por incumplimiento del plazo del régimen de depósito aduanero, pero que ese incumplimiento no puede ser atribuido al importador, pues conforme se ha probado, éste si realizó todas las acciones para cumplir con el mandato legal, y que, de conformidad con el artículo 169 de la Constitución de la República el sistema procesal es un medio para la realización de justicia, se concluye que no procede la sanción. Con lo resuelto el Tribunal considera que no es necesario analizar los demás puntos de la controversiaº. (el subrayado es de esta Sala de casación).

6.4 De lo mencionado constan como hechos probados lo siguiente: i) Que la compañía actora importo, bajo régimen 70 mercancías amparadas en la DAI 02820197000648649; ii) Que el actor ha demostrado que con escrito presentado el 09 de diciembre de 2020, fecha en la cual culminaba el Régimen de importación de Depósito Aduanero, solicitó al SENAE instrucciones a efectos de culminar el régimen con declaración a consumo; iii) Que el régimen 70 de Depósito Aduanero, culminó con la declaración a consumo efectuada por el importador el 17 de diciembre de 2020, ocho días después de que concluyó el plazo de vigencia del régimen; iv) que se ha demostrado que el actor, previo al cumplimiento del plazo, ya informó al SENAE su situación, y solicitó las instrucciones y ayuda para proceder, y luego en repetidas ocasiones requirió los códigos y demás para culminar el régimen, sin que la administración tributaria aduanera haya actuado facilitando al importador lo solicitado. Recién el 17 de diciembre de 2020 el hoy accionante contó con todos los elementos y códigos para cumplir con su obligación legal.

6.5.- Ahora bien, verificados los hechos probados en instancia, se observa que en el recurso

de casación, no se cumple con la proposición jurídica completa respecto a la errónea interpretación alegada, puesto que, debe: i) Demostrar el error de interpretación del juez respecto a la norma aplicada; ii) Explicar cuál es el sentido o alcance correcto de la norma; iii) Demostrar la incidencia o trascendencia del vicio en la decisión del juzgador.

El casacionista, en primer lugar, no explica cuál es el sentido o alcance correcto de la norma, cómo debía entenderse la misma según su criterio y, menos aún, explica la trascendencia del vicio en la decisión; consecuentemente esta Sala no puede subsanar aquello, pues no puede intuir cuál era la interpretación a ojos del casacionista. Encontrándose entonces estos errores, imputables al recurrente, se verifica la existencia de falta de técnica casacional al argumentar la errónea interpretación de una norma; lo cual impide que esta Sala pueda analizar el cargo en cuestión.

6.6 En todo caso, en líneas generales se observa que al ser un hecho probado que el importador presentó un escrito ante el SENAE, dentro del tiempo para culminar el régimen autorizado, informando al SENAE de su situación y solicitando las instrucciones para proceder, y en repetidas ocasiones requirió los códigos para culminar el régimen, sin que la administración tributaria aduanera haya actuado; entonces no se observa cómo los juzgadores A quo interpretaron la norma reprochada, pues de lo que se evidencia en el fallo de instancia cuando se aplica esta norma, es que la aplicaron y entendieron en su correcto alcance.

6.7 Por las consideraciones expuestas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia concluye que en el presente caso no se configura la errónea interpretación del art. 11 de la Resolución SENAE-DGN-2015-0910-RE; al amparo del caso 5 del Art. 268 del COGEP.

## 7. Decisión

7.1. Este Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República, resuelve:

7.2. No casar la sentencia de 27 de junio del 2022, a las 16h05, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay;

dentro del juicio No. 01501-2021-00110.

7.3. En virtud de que en el presente recurso el casacionista es el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador SENAE; no existe caución rendida.

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

7.5. Sin costas.

7.6 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

No se configura el vicio alegado al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP, en primer lugar por falta de técnica casacional en el reproche de la errónea interpretación, hecho que no puede ser suplido por la Sala de Casación; y, de manera general, se observa de los hechos probados que se ha demostrado que el incumplimiento del plazo del régimen de depósito aduanero no puede ser atribuido al importador y que, el importador actuó mientras se encontraba vigente el régimen respectivo como lo señala la norma acusada de vicio.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
**JUEZA NACIONAL (PONENTE)**

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO
**JUEZ NACIONAL (E) (E)**

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
**JUEZ NACIONAL**

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

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 17510-2021-00090 RESOLUCION 251-2024 231562476-DFE

**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, miércoles 15 de mayo del 2024, las 11h32. VISTOS: El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los jueces nacionales: doctora Rosana Morales Ordóñez (ponente), doctor Gustavo Durango Vela (E) y doctor Fernando Antonio Cohn Zurita (E), dictan la siguiente sentencia dentro de la causa No. 17510-2021-00090.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, estableció el siguiente objeto de la controversia: ª Discernir respecto de la legitimidad de la resolución nro. 117012020RREC419170 s/f, con la cual el director zonal 9 del Servicio de Rentas Internas con el cual ratificó los resultados de la liquidación de pago nro. 17202006500084481 por diferencias en la declaración del impuesto a la renta correspondiente al ejercicio fiscal 2015º.

1.2. En la sentencia recurrida se resuelve aceptar la demanda presentada por Patricia Piedad Ávila Arroyo; en consecuencia, se declara la ilegitimidad de la Resolución No. 117012020RREC419170 s/f, con la cual el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas ratificó los resultados de la Liquidación de Pago No. 17202006500084481 por diferencias en la declaración del Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio fiscal 2015.

1.3 El Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación contra la sentencia de 28 de septiembre del 2022, a las 08h55, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha; dentro del juicio No. 17510-2021-00090, argumentando el caso 5 del art. 268 del ª COGEPº.

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

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

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

La señora Patricia Piedad Ávila Arroyo, presentó demanda en contra de la Resolución No. 117012020RREC419170, que resuelve negar el reclamo administrativo de impugnación a la Liquidación de Pago No. 17202006500084481, por diferencias en la declaración de Impuesto a la Renta, correspondiente al ejercicio fiscal 2015.

1.4. Mediante auto de 24 de agosto del 2023, a las 10h50, dictado por el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia, de ese tiempo, se admitió el recurso de casación interpuesto por el Servicio de Rentas Internas, por el caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos ª COGEPº, por los vicios de aplicación indebida del art. 94 numeral 1 del Código Tributario y por falta de aplicación del art. 94 numeral 2 ibídem.

2. 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, mediante la 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, 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, e integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero del 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo. Actúa el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, en virtud del acta de sorteo de 9 de febrero del 2024, en reemplazo del doctor José Suing Nagua, quien actualmente es el Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia.

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia.- Sorteo de la causa número 17510-2021-00090, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 19 de octubre del 2023, mediante el que se

radicó la competencia en este Tribunal de Casación. Esta Sala es competente para conocer este proceso, en atención a lo previsto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República Ecuador, 185 -segunda parte, número 1- del Código Orgánico de la Función Judicial, y artículo 269 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP).

## 3. 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, como lo han corroborado las partes procesales en la audiencia llevada a cabo el día 14 de mayo de 2024 a las 11h00.

## 4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El casacionista en la fundamentación del recurso argumenta que corresponde al Tribunal verificar los elementos correspondientes a la determinación, los cuales consistían evidentemente en acreditaciones en la cuenta no justificadas, que no pudieron ser desvirtuadas por la parte actora y que por tal correspondía la aplicación de los 6 años en cuanto a la facultad determinadora que tenía la administración tributaria. Que la razón fundamental respecto de esta causal es que a toda luz estábamos frente a ingresos que no fueron declarados, lo cual condujo a que el tributo no hubiera sido declarado en su totalidad. Que se detalla parte del considerando 6.2.1.1, en donde determina que el Tribunal reconoce la existencia de las acreditaciones bancarias y pese a ello aplicó la norma correspondiente a la caducidad de la facultad determinadora en el plazo de tres años; configurándose la indebida aplicación del numeral primero del art. 94 del Código Tributario y la falta de aplicación del numeral segundo. Que la aplicación de la norma denunciada, significó que la demanda fuera aceptada, basándose en la caducidad de la facultad determinadora, cuando esta fue ejercitada correctamente por la administración dentro de seis años pues se ocultó rubros como fueron los ingresos y por tanto no se declaró la totalidad del tributo. Respecto a la falta de aplicación del art. 94.2 del Código Tributario, señala que si no se tributó la totalidad de los ingresos se entenderá que se ha dejado de declarar en parte el tributo. Que si se hubiera aplicado la norma denunciada el Tribunal hubiese evidenciado que el Servicio de Rentas Internas ejercitó la

facultad determinadora dentro de los plazos legales y hubiera verificado el fondo del asunto discutido de lo que hubiera concluido que la determinación fue correcta. Por lo expuesto solicita que se case la sentencia.

4.2. La parte actora en la contestación al recurso de casación, señala que la sentencia objeto del recurso de casación presentada, hace un amplio, profundo y detallado análisis de la facultad determinadora de la administración tributaria, con relación al proceso originado en la acción de impugnación contencioso tributaria a la Resolución No. 117012020RREC419170. Que fue fundamento jurídico de la sentencia la falta de presentación de pruebas por parte de la administración tributaria, que justifiquen el acto de determinación. Que la administración tributaria no demostró que las acreditaciones bancarias, fueron ingresos del trabajo a título oneroso, razón por la cual la facultad determinadora de la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2015, venció el 31 de diciembre de 2019. Que la Liquidación de Pago por Diferencias No.17202006500084481 en la declaración del impuesto a la renta por el ejercicio 2015, como acto de determinación fue notificada el 3 de febrero de 2020, es decir, cuando legalmente la Administración ya no podía aplicar la facultad determinadora prevista en el numeral 2 de art. 94 del Código Tributario. Concluye y solicita que se deseche el recurso de casación.

## 5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en los vicios de aplicación indebida del art. 94 numeral 1 del Código Tributario y por falta de aplicación del art. 94 numeral 2 ibídem, al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP.

## 6. Análisis del Tribunal de casación

6.1. 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.

6.1.1. Bajo el caso 5, por técnica casacional, para su análisis debe partirse de los hechos probados en instancia, que no pueden ser valorados nuevamente en sede casacional y, que se entienden por técnica casacional, aceptados por las partes. Para realizar el análisis debe la Sala Especializada verificar que, sobre tales hechos, se haya aplicado correctamente el derecho, a la luz del yerro y vicio alegado en el recurso de casación.

6.1.2 Sobre la falta de aplicación alegada por el recurrente, esta Sala señala que, doctrinariamente esta 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 jurídica¼ º; es decir, la falta de aplicación se configura cuando el juez deja de aplicar al caso controvertido normas sustanciales que ha debido aplicar y que, de haberlo hecho, habrían determinado que las decisiones adoptadas en sentencia fuesen diferentes de las acogidas. (Murcia Ballén, Humberto,. 2005, Recurso de Casación Civil, Bogotá ± Colombia Ediciones Jurídicas Gustavo Ibánez C. Ltda., pág. 327).

6.1.3 Sobre la aplicación indebida el autor Luis Armando Tolosa Villabona, señala que este vicio consiste ª ¼ es un error de selección de una norma jurídica. El juez aplica una norma que no es llamada a regular, gobernar u operar en el caso debatido. Se trata de una sentencia injusta, y el error, es error se 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 contemplaº; (Tolosa Villabona, Luis Armando, Teoría y Técnica de la Casación, 2008, Bogotá - Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. pág. 359).

6.2 El recurrente manifiesta que se han violentado la siguiente norma:

CÓDIGO TRIBUTARIO

> ª Art. 94.- Caducidad.- Caduca la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo: 1. En tres años, contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo, en el caso del artículo 89; 2. En seis años, contados desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, respecto de los mismos tributos, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte; y, (¼ )º.

6.3. Respecto a la caducidad de la facultad determinadora constan como hechos no controvertidos y hechos probados: ª 6. MOTIVACIÓN: (¼ ) 6.3. (¼ ) ª 5.3¼ El noveno dígito del Registro Único de Contribuyentes perteneciente al sujeto pasivo ÁVlLA ARROYO PATRICIA PIEDAD, es el 4, por lo tanto, la fecha máxima de declaración y pago del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2015, fue el 16 de marzo de 2016. El sujeto pasivo ÁVILA ARROYO PATRICIA PIEDAD presentó con fecha 16 de marzo de 2016, mediante Formulario No. 114259106 y Adhesivo No. 871232045238, la declaración original de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2015, es decir que la presentó dentro del plazo previsto en el artículo 72 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. 5.3.1¼ La contribuyente ÁVILA ARROYO PATRICIA PIEDAD, con fecha 31 de diciembre de 2016, presentó una declaración sustitutiva de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2015, mediante Formulario No. 128022345 y Adhesivo No. 871370200601, la cual en su parte pertinente registra los siguientes valores: ¼ La declaración sustitutiva detallada en la tabla que antecede, será considerada en la presenta liquidación de pago, ya que cumple con lo establecido en el artículo 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno y el artículo 73 de su reglamento.º ¼ En consecuencia, el tribunal conoce que la determinación se efectuó en atención del contenido de la declaración sustitutiva presentada por la accionante el 31 de diciembre de 2016¼ 6.2.1.1 (¼ ) Así pues, dentro de los hechos que se encuentran exentos de prueba están aquellos señalados en el numeral 1 del artículo 163 del Código Orgánico General de Procesos, que refieren a los hechos afirmados por una de las partes y admitidos por la parte contraria. En este escenario, es de considerar que, según ha sido informado por las partes y que no constituye parte de la controversia, el accionante presentó la declaración de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2015, que objeto de control, el 31 de diciembre de 2016; y que existieron acreditaciones en sus cuentas bancarias originadas en dicho periodo.

Es así como, la divergencia ha nacido en torno a la calidad que se han dado a estos ingresos, pues para el actor estos no constituyen ingresos gravados, mientras que para la Administración, sí. Por esto, el ª thema probandumº en la presente causa ha constituido la demostración de la administración tributaria, de que esta omisión del actor conlleva un ánimo deliberado de perjudicar al Fisco y no solo un asunto subjetivo.

Así pues, el acto determinativo no expone explicación alguna respecto de la procedencia de la aplicación de los 6 años otorgados por el numeral del artículo 94 del Código Tributario para que opere la caducidad de la facultad determinadora respecto de la declaración tributaria del ejercicio fiscal 2015, presentada el 31 de diciembre del 2016; y, el acto que lo ratifica se limita a realizar una enunciación sin fundamentación alguna y sin advertir ni puntualizar los motivos por los cuales estima la existencia de un ªocultamientoº que sea ªdeliberadoº, y no una mera disimilitud de interpretaciones conceptuales, como gira entorno a la calificación de ingresos y su reconocimiento como tal, lo que, a este efecto, ni siquiera amerita solamente una argumentación contundente, sino su contraste con los hallazgos detectados. En la etapa del juicio, la Administración no ha actuado prueba alguna que demuestre ocultación deliberada de ingresos gravados. Por tanto, no existiendo prueba que permita confirmar la procedencia en la aplicación de los 6 años previstos en el numeral 2 del artículo 94 del Código Tributario, el término para que la Administración pueda ejercer su facultad determinadora de la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2015, venció el 31 de diciembre de 2019, lo que evidencia que, cuando se notificó el acto determinativo, esto es el 3 de febrero de 2020, como informa la resolución impugnada, esta facultad se encontraba caducadaº. (el subrayado es de esta sala de casación).

6.4. El doctor José Vicente Troya Jaramillo al referirse a la caducidad dice: ª¼ Para el orden tributario consiste en el enervamiento de la facultad determinadora de obligaciones tributarias que ostenta la administración activa. Ocurre por el transcurso del tiempo. Dicho de otro modo, dentro de lo que en el derecho administrativo se considera la oportunidad, los actos administrativos de determinación de obligación tributaria deben emitirse tempestivamente.- Caduca la facultad de la administración para determinar las obligaciones tributarias;¼ La caducidad es una institución de derecho público. Opera de oficio y debe ser reconocida y declarada a petición de parte o sin ella, por autoridades administrativas y juecesº. (José Vicente Troya Jaramillo, ªManual de Derecho Tributarioº; Corporación de Estudios y Publicaciones; Quito-2014; páginas 258 a 259).

6.5 Verificados los hechos probados en instancia y aquellos no controvertidos, se observa que los juzgadores de instancia llegaron a aceptar la demanda propuesta por no haber explicado en la procedencia de la aplicación de los 6 años y por no haber demostrado en sede judicial, la administración tributaria, que exista ocultamiento de ingresos, motivo por el cual no habría

sustento para la aplicación de los 6 años previstos en el art. 94.2 del Código Tributario. En tal virtud, considerando la declaración presentada, contabilizaron 3 años, constatando que la notificación con el acto determinativo, ya había operado la caducidad de la facultad determinadora.

Siendo este el hecho probado principal, que no podemos revertir, se comprueba que la norma llamada a regular aquel es el numeral 1 del art. 94 del Código Tributario y no el numeral 2, justamente por no haberse demostrado que existió ocultamiento de un rubro o tipo de renta en instancia.

7. Decisión

7.1. Este Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República, resuelve:

7.2. No casar la sentencia de 28 de septiembre del 2022, a las 08h55, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha; dentro del juicio No. 17510-2021-00090.

7.3. En virtud de que en el presente recurso el casacionista es el Servicio de Rentas Internas; no existe caución rendida.

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

7.5. Sin costas.

7.6 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

No se configuran los vicios de aplicación indebida del art. 94.1 del Código Tributario y falta de aplicación del art. 94.2 ibídem al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP, argumentados por el casacionista; pues el hecho probado es que no se ha demostrado que

exista ocultación de ingresos.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
**JUEZA NACIONAL (PONENTE)**

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
**JUEZ NACIONAL**

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO
**JUEZ NACIONAL (E) (E)**

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

FUNCIÓN JUDICIAL

RESOLUCION 252-2024

Juicio No. 17510-2019-00175

231617726-DFE

**JUEZ PONENTE: COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO, JUEZ NACIONAL (E) (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 15 de mayo del 2024, las 16h13. **VISTOS:** El abogado Gabriel Pinto Navarrete, procurador judicial de la compañía BAYER S.A. interpone recurso de casación en contra del fallo dictado el 15 de junio de 2020, las 9h53, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en el juicio de impugnación No. 17510-2019-00175.

## 1. Antecedentes procesales

**1.1. Objeto de la controversia.-** De la sentencia de instancia se desprende que la controversia radica en: *"Conforme lo resuelto en la audiencia preliminar, este Tribunal fijó como objeto de la controversia, sin observaciones de las partes: "Determinar la validez y legalidad de la resolución Nro. SENAE-DDT-2019-0105-RE emitida el 6 de febrero de 2019 por el Director Distrital de Tulcán del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, y establecer si procede o no la devolución de USD. 3.404,67, que la actora considera indebidamente pagados, en la importación realizada al amparo del refrendo de aduana No. 073-2018-10-00096882, considerando al efecto, los argumentos de las partes.º* .

**1.2. Resolución impugnada.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en el fallo antes referido resolvió: *"rechaza la demanda de pago indebido propuesta por la compañía BAYER S.A. a través de su representante legal y, en consecuencia,declara la validez y legalidad de la resolución No. SENAE-DDT-2019-0105-RE emitida por el director distrital de Tulcán el 6 de febrero de 2019.º* .

**1.3. Recurso de casación.-** Mediante escrito de fecha 13 de agosto de 2020, 14h41, el procurador judicial de la compañía BAYER S.A. interpone recurso de casación en contra del fallo antes referido, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP por falta de aplicación de los artículos 138 del Código Tributario, 138 del Código Orgánico de la Función Judicial, COJF, sentencia No. 045-11-SEP-CC de la Corte Constitucional, artículos 65 y 80 del Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva, ERJAFE, artículos 76, numeral 7 literal l), 132 y 425 de la Constitución de la República, 89 del Código Orgánico GEneral de Procesos, COGEP; por el vicio de

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

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

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

errónea interpretación del artículo 141 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, COPCI, e indebida aplicación del artículo 93 Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, COPCI.

**1.4. Calificación.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación en auto de 8 de octubre de 2020, las 10h24, en los términos de los artículo 266 y 269 del COGEP, y dispuso elevar el expediente a la Sala especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

**1.5. Admisión**: En auto de 21 de agosto de 2023, 11h10, la doctora Mónica Heredia Proaño, en su calidad de Conjueza de la Sala, de conformidad con el segundo inciso del artículo 270 del COGEP dispuesto que la parte recurrente aclare y complete su recurso de casación acorde a lo previsto en el artículo 267 del COGEP y en dicho auto. Mediante escrito de 28 de agosto 2023, 16h55, la parte recurrente dio cumplimiento a lo dispuesto en auto de 21 de agosto de 2023. En auto de 5 de septiembre de 2023, 12h01, la Conjueza de la Sala resolvió la admisión del recurso interpuesto en los siguientes términos: *ª 8.1. ADMITIR el recurso de casación presentado por la compañía BAYER S.A., por intermedio de su procurador judicial, abogado Gabriel Pinto Navarrete; por el que acusa los siguientes cargos contenidos en el caso quinto del artículo 268 del COGEP: a) falta de aplicación del artículo 138 del Código Tributario; b) falta de aplicación del artículo 185 del Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ); c) falta de aplicación de la sentencia de la Corte Constitucional No. 045-11-SEP-CC; d) errónea interpretación del artículo 141 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI) e indebida aplicación del artículo 93 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera del COPCI; y falta de aplicación del artículo 425 de la Constitución de la República.º* .

**2. Competencia**

**2.1.** Mediante sorteo de la causa realizado el 22 de enero de 2024, las 14h01, 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 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. 166-UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021.

**2.2.** En virtud del acta de sorteo de 9 de febrero de 2024, mediante oficio No. 0155-SG-CNJ-MMV-2024 de 9 de febrero de 2024, suscrito por el doctor José Suing Nagua quien al haber sido designado Presidente (e) de la Corte Nacional de Justicia, llama a asumir el despacho como Juez de la Sala de lo Contencioso Tributario al Dr. Fernando Antonio Cohn Zurita, con los mismos deberes y atribuciones del titular.

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

**3. Validez procesal**

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

**4. Fundamentación del recurso de casación**

**4.1.-** Para fundamentar su recurso, la compañía casacionista al referirse al artículo 138 del Código Tributario señala que los vicios de la sentencia se van configurando desde el momento en que el Tribunal de forma exegética aplica como si fuera un acto normativo el contenido de la consulta de aforo realizada por la autoridad demandada al producto ª Bolfo Shampooº por las siguientes razones: Si la consulta de aforo efectivamente fuere un acto normativo, los contribuyentes que consultan a la administración deberían tener el derecho de impugnar la consulta, pero el artículo 138 del Código Tributario, que el Tribunal dejó de aplicar, ordena que los consultantes, en este caso Bayer, *ª no podrán interponer reclamo, recurso o acción judicial alguna contra el acto que absuelva su consulta.º* .

**4.2.-** Por tanto, si la consulta es un acto inimpugnable por ley, y el Tribunal A quo bajo el criterio esgrimido señala que al ser un acto normativo no podría modificar su contenido, sino limitarse a su aplicación, entonces las consultas absueltas por las administraciones tributarias podrían ser resueltas en contra de norma expresa, pero bajo el criterio de ser actos normativos, el Tribunal A quo se vería en la obligación de aplicarlas sin mayor análisis. Que, lo que el Tribunal A quo está realizado al no validar la legalidad de la consulta que se aplicó por parte de la Administración Tributaria, produjo que la sentencia recaiga en vicios, en razón que se encontraba en la obligación de realizar un control de legalidad al acto impugnado, y no solo limitarse a validar la existencia del "supuesto" acto normativo.

**4.3.** Esto debido a que el artículo 138 del Código Tributario ordena que los contribuyentes pueden ejercer sus derechos de impugnación contra los actos de determinación, en este caso la Resolución No. SENAE-DDT -2019-0105-RE, pero en parte alguna de su texto, sobre el alcance de los efectos de la consulta, se determina que el Tribunal A quo debe aplicar la consulta como un acto normativo e irrefutable, esto porque ello limitaría el accionar de la función judicial subordinándola a la aplicación de una interpretación de un ente administrativo, que tiene intereses propios en los actos objeto de impugnación (siendo juez y parte). Que, por tanto el yerro de la falta de aplicación del artículo 138 del Código Tributario, empieza a ser determinante en la parte dispositiva de la sentencia, debido a que el Tribunal A quo si lo aplicaba debía considerar que la consulta por su naturaleza de no impugnación no podía ser considerado acto normativo, y previo a su aplicación debía realizarse un control de legalidad, control que no lo efectuó al momento de resolver la causa. Con base a lo señalado, la falta de aplicación del artículo 138 del Código Tributario es determinante en la parte dispositiva de la sentencia, debido a que su falta de aplicación provocó que el Tribunal A quo no realice valoración de prueba alguna presentada por las partes y fueron aceptadas por el Tribunal, vulnerándose el derecho a la defensa de las partes.

**4.4.** Que, el yerro de considerar a la consulta de aforo como un acto normativo se basa en el hecho de que si efectivamente la consulta de aforo fuere un acto normativo, la presentación de una impugnación por parte de los consultantes debería ser conocida por la Corte Nacional de Justicia, de conformidad con lo ordenado en el artículo 138 del COFJ. Que, si la consulta fuere un acto normativo, el artículo 138 del Código Tributario y el artículo 185 del COFJ entrarían en conflicto, debido a que el primero señala que la consulta es un acto inimpugnable y el segundo señala que es competencia de la CNJ conocer las acciones de impugnación contra *ª otras normas de carácter general de rango inferior a la ley.º*. El yerro en el que recae el Tribunal A quo al momento de dictar sentencia y considerar a la consulta de aforo como un acto normativo, es determinante en la parte dispositiva de la sentencia,

debido a que no se realiza un análisis de prueba alguna presentada por las partes, en razón de que en el numeral 8.5. de forma clara señala que no existiría pago indebido en la impugnación en: *"vista la existencia de una consulta de clasificación arancelaria, publicada en el Registro Oficial, con anterioridad a la fecha de la importación con refrendo 073- 2018-10-00096882."*.

**4.5.** Que, en el evento que el Tribunal A quo no hubiere recaído en el yerro de considerar como un acto normativo a la consulta arancelaria, al dejar de aplicar lo ordenado en el artículo 138 Código Tributario y artículo 138 del COFJ, el efecto directo de esto hubiere sido que habría tenido la obligación de realizar el control de legalidad al acto impugnado y con ello realizar una valoración de las pruebas aportadas por las partes, con el objeto de determinar si el producto denominado "BOLFO SHAMPOO" debía ser clasificado en la subpartida arancelaria No. 3808.91.19.00 al ser un producto de "Uso veterinario", generando por tanto valores a pagar correspondientes al 0% de derechos AD-VALOREM y 0% de IVA; y, no en la subpartida arancelaria No. 3307.90.90.00 correspondiente a productos "cosméticos".

**4.6**. Que, siendo determinante el yerro que se acusa a la sentencia, en razón que por no considerar la naturaleza jurídica del alcance de la consulta tributaria se omitió realizar el control de legalidad al acto impugnado y con ello el no valor las pruebas aportadas por las partes. Que, de validarse el criterio de que la consulta de aforo es un acto normativo, esto causaría que existiese una vulneración al principio de legalidad y seguridad jurídica, debido que ello tendría entre otros los siguientes dos efectos: a) Que la administración tributaria mediante estos actos (consulta tributaria) podría subordinar a la Función Judicial, porque la aplicación de sus criterios sería irrefutable; y, b) Que la CNJ sería la competente para conocer las impugnaciones contra estos "actos normativos", contraviniendo norma expresa contenida en el artículo 81 del Código Tributario, que refiere la inimpugnabilidad de las consultas tributarias; yerros que vulneran derechos de la actora y son claros y que crearían un precedente futuro.

**4.7.** Que, el objeto de la Litis se centraba en un caso en el que la arbitraria decisión de la Administración Aduanera afectó de manera directa los derechos de la actora, violentando el principio de seguridad jurídica y de tutela judicial efectiva y que en la sentencia recurrida el Tribunal A quo deja de aplicar la sentencia de Corte Constitucional No. 045-11-SEP-CC. Que, los yerros que se acusan a la sentencia recurrida dictada por el Tribunal A quo se enmarcan en la idea de sustentar que una consulta de aforo cuenta con la suficiente fuerza de ley como para interponerse sobre los derechos constitucionales, siendo que claramente la Corte Constitucional ha determinado que los actos de consulta aduanera son simplemente un "instrumento de auxilio legal" y que al ser actos administrativos no deberían surtir efectos que violen garantías constitucionales.

**4.8.** Que, los Jueces del Tribunal A quo al momento de dictar sentencia y no aplicar la sentencia de la Corte Constitucional señalada dentro del presente proceso tributario, tuvo como efecto que se acepte la demanda, sin realizar otro análisis o prueba que demuestre la naturaleza del producto denominado "Bolfo Shampoo" como "Producto veterinario farmacológico", como sería el informe pericial realizado por la Dra. Liliana Naranjo, que obra del proceso, en el que señala (foja 45 del proceso): *ª En el caso del BOLFO SHAMPO es un PRODUCTO VETERINARIO FARMACOLOGICO que sirve para eliminar los ECTOPARASITOS externos presentes en los animales y actúa como ANTIPARASITARIO EXTERNO y NO SE CONSIDERA COSMÉTlCO que de acuerdo a la definición de productos de embellecimiento animal sirve para limpiar, perfumar, modificar su aspecto y proteger o mantenerlos en buen estado y prevenir o corregir los malos olores corno se menciona y NO ES ESTA LA ACTIVIDAD DEL PRODUCTO BOLFO SHAMPOO.º* . La falta de aplicación de la sentencia de la Corte Constitucional No. 045-11-SEP-CC, en la sentencia recurrida, se produce el momento que el Tribunal A quo embiste erróneamente a la consulta de aforo con la calidad de un acto normativo, cuando la Corte Constitucional ha determinado que los actos de consulta aduanera son simplemente un "instrumento de auxilio legal" y que al ser actos administrativos no deberían surtir efectos que violen garantías constitucionales.

**4.9**. Que, la Sala de lo Contencioso Administrativo de la extinta Corte Suprema de Justicia en varios de sus fallos ha considerado la diferencia entre actos normativos y los actos administrativos propiamente. A los primeros los concibe como actos de carácter general contra quienes se deben interponer el recurso objetivo o de anulación por tratarse de una norma jurídica expresa, mientras que los actos administrativos de conformidad con el ERJAFE pueden ser impugnados en sede administrativa o judicial por generar efectos jurídicos individuales de forma directa al administrado. Es también importante considerar que los efectos de un acto administrativo inciden directamente sobre un sujeto en particular o sobre una comunidad, pero jamás para la generalidad de los ciudadanos como sí lo hace el acto normativo. Para los actos normativos como para los actos administrativos se debe aplicar un control de legalidad por parte de la Función Judicial del Estado para evitar arbitrariedades en la prosecución de la justicia.

**4.10.** Que, al momento de adoptar una postura en sentencia, el Tribunal A quo otorga a las consultas aduaneras las fuerzas de un acto normativo mediante los cuales se aprueban y expresa, de forma escrita, el establecimiento supresión o cambio de derechos y obligaciones al ser considerados normas jurídicas (tal como son la Constitución y las leyes). Que, efectuando el control de legalidad podemos ver que el artículo 132 de la Constitución establece que *"la Asamblea Nacional aprobará como leyes las normas generales de interés común"* en este sentido desde la Constitución se otorga al acto normativo el carácter general y por ello la ley es el acto normativo, aprobado por el órgano legislativo

competente. Por tanto, cuando se refiere al acto normativo aquello se dirige al órgano legislativo competente en donde se origina la misma, siendo así que las leyes sean estas orgánicas y ordinarias surgen como actos normativos desde la instancia legislativa.

**4.11.** Que, siendo que el criterio aplicado es del acto normativo ¿Es lógico pensar que cualquier aseveración plasmada en una consulta aduanera tiene la misma fuerza de ley que una norma o que la misma Constitución?, ¿Sería correcto asegurar que no existe forma de que el criterio de la Administración Aduanera sea sometido a un control de legalidad o sea impugnable por el sujeto afectado? Que, se puede evidenciar los yerros en los que recae la sentencia recurrida, ya que no se logra evidenciar el carácter legal de una consulta aduanera; y la revisten con un poder absoluto para constituir la base de una sentencia; pasando sobre las normas especializadas, y violentando derechos y garantías constitucionales como lo son la seguridad jurídica y tutela judicial efectiva.

**4.12.** Siendo que los yerros sobre la naturaleza jurídica de la consulta son claros para casar la sentencia se debe considerar lo siguiente: el Tribunal A quo realiza un vago intento para sustentar su argumentación sobre la vinculación y varios otros elementos que hacen que la consulta de clasificación arancelaria sea plena e irrefutable para dirimir controversias, para ello cita en el numeral 8.4.2. el artículo 93 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera del COPCI, y señala que la sentencia recurrida en ningún momento logra esclarecer el carácter jurídico de las consultas aduaneras, cuando considera a ésta como su único y absoluto sustento para emitir una motivación dentro del fallo. No siendo suficiente la oscuridad de criterios que maneja, además señala el carácter de obligatoriedad que una consulta aduanera tiene frente a la administración y frente al administrado, fundamento que lo sostiene cuando en la parte pertinente del numeral 8.4.2. señala: *"El dictamen de la consulta es de aplicación general y obligatoria, tanto para el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador como para el consultante."*.

**4.13.** Que, el Tribunal A quo pudo evidenciar que la consulta es *"vinculante para la administración tributaria, así como para el consultante"*, pero llega a esta conclusión al aplicar una norma jerárquicamente inferior, esto es el artículo 93 del Reglamento del COPCI, norma que es contraria a lo ordenado por el artículo 141 de COPCI, es decir el alcance que el Tribunal A quo da a la consulta tributaria nace de la errónea interpretación que dio al artículo 141 del COPCI, debido a que si lo aplicado de forma correcta hubiere llegado a la conclusión de que el dictamen de la consulta de clasificación arancelaria únicamente es "vinculante para la administración, respecto del consultante" y no es vinculante para el que consulta porque se considera un acto inimpugnable, yerro que una vez más llevó al Tribunal A quo a aplicar la consulta sin realizar un mayor análisis a las pruebas aportadas por las partes, bajo el yerro que el consulta también es vinculante para el consultante este caso

BAYER, como lo señaló en la sentencia recurrida en su numeral 8.5.

**4.14.** Respecto del yerro de errónea interpretación del artículo 141 del COPCI señala que coloca al administrado en un estado de vulneración de derechos como lo es a la defensa y al acceso a la justicia debido a que lo que la Administración Aduanera (independientemente del criterio que maneje) es una decisión de última ratio que ni siquiera un órgano judicial pueden dejarla sin efecto. Por su parte, la consecuencia directa en el escenario que los yerros que se acusan a la sentencia recurrida no hubieren existido, habrían sido que en sentencia se habría ratificado que en el producto "BOLFO SHAMPOO" es un producto de uso veterinario porque así se encuentra inscrito en los registros de la Agencia Ecuatoriana de Aseguramiento de la Calidad del Agro AGROCALIDAD, y en razón de que las características de este producto se subsumen en las definiciones establecidas en la Decisión 483 de la Comunidad Andina de Naciones (Anexo I), así como, en la Resolución 0003 "MANUAL PARA EL REGISTRO DE EMPRESAS Y PRODUCTOS DE USO VETERINARIO" emitida por el Director Ejecutivo de la Agencia Ecuatoriana de Aseguramiento de la Calidad del Agro - AGROCALIDAD.

**4.15.** Que, existe una antinomia que debió haber sido resuelta por el Tribunal A quo aplicando la jerarquía normativa, esto es: a. El artículo 141 del COPCI es una ley orgánica, misma que señala que la consulta es vinculante únicamente para la administración respecto al consultante. b. El artículo 93 del RCOPCI es un reglamento, mismo que está modificando a la ley, al hacer extensiva la naturaleza vinculante de la consulta tanto a la administración, como al consultante. Este yerro de errónea interpretación artículo 141 COPCI producto de la indebida aplicación del artículo 93 que busca modificar el sentido de una norma jerárquicamente superior, colocó a Bayer en un estado de vulneración de derechos, tanto a la defensa, como al acceso a la justicia debido a que la Administración Aduanera al absolver una consulta emite una decisión de última ratio que ni siquiera un órgano judicial pueden dejarla sin efecto por las razones antes expuestas.

**4.16.** La correcta interpretación que debió el Tribunal A quo dar al artículo 141 del COPCI debía enmarcarse en el hecho que la consulta no es vinculante para Bayer, y por tanto si bien la consulta se constituía un elemento de la ratio decidendi, ésta no podía ser considerada un acto normativo que no permitía prueba en contrario como efectivamente realizó el Tribunal A quo, más aún cuando existían pruebas que fueron admitidas y que constan en el numeral 5.3. de la sentencia recurrida. Que, el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador al inobservar que "BOLFO SHAMPOO" está calificado como "producto veterinario" por la autoridad de control y al aplicarle un régimen arancelario distinto, ha ejercido atribuciones que no son de su competencia, según los artículos 211 y 218 del COPCI, extralimitando sus facultades a la esfera que únicamente le compete al ahora Ministerio de Agricultura y Ganadería; transgrediendo además, lo dispuesto en el artículo 226 de la Constitución de la República

del Ecuador. Esto en razón que el producto "BOLFO SHAMPOO", cuenta con Registro Nacional No. 2A-B 1-2-7263-AGROCALIDAD que lo califica como un producto farmacológico de uso veterinario, mismo que obra de fojas del proceso, así como se demostró por medio del informe pericial realizado por la Dra. Liliana Naranjo, que obra a fojas 45 del proceso.

**4.17. Contestación al recurso.-** Corrido traslado con el recurso admitido, no se ha dado contestación alguna.

**5. Problema jurídico**

En base a los argumentos esgrimidos por la parte recurrente, corresponde determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en el caso quinto del artículo 268 del COGEP por falta de aplicación del artículo 138 del Código Tributario; del artículo 185 del COFJ; de la sentencia de la Corte Constitucional No. 045-11-SEP-CC, artículo 425 de la Constitución de la República; en errónea interpretación del artículo 141 del COPCI o en indebida aplicación del artículo 93 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera del COPCI.

**6. Análisis del Tribunal de Casación**

**6.1.** Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, admitido por la Conjueza de la Sala, considera:

**6.2. Caso quinto.-** *ª Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.º* . **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* .

**6.2.1.** Las normas señaladas como infringidas son: **a) Artículo 138 del Código Tributario.-** *ª Efectos de la consulta.- La presentación de la consulta no exime del cumplimiento de deberes formales ni del pago de las obligaciones tributarias respectivas, conforme al criterio vertido en la consulta. Si los*

*datos proporcionados para la consulta fueren exactos, la absolución obligará a la administración a partir de la fecha de notificación. De no serlo, no surtirá tal efecto. De considerar la administración tributaria, que no cuenta con los elementos de juicio necesarios para formar un criterio absolutorio completo, se tendrá por no presentada la consulta y se devolverá toda la documentación. Los sujetos pasivos o entidades consultantes, no podrán interponer reclamo, recurso o acción judicial alguna contra el acto que absuelva su consulta, ni la administración tributaria podrá alterar posteriormente su criterio vinculante, salvo el caso de que las informaciones o documentos que sustentaren la consulta resulten erróneos, de notoria falsedad o si la absolución contraviniere a disposición legal expresa. Sin perjuicio de ello los contribuyentes podrán ejercer sus derechos contra el o los actos de determinación o de liquidación de obligaciones tributarias dictados de acuerdo con los criterios expuestos en la absolución de la consulta.ª* . **b) Artículo 185 del Código Orgánico de la Función Judicial.-** *ª Competencia de las salas de lo contencioso administrativo y de lo contencioso tributario.- (...) La Sala Especializada de lo Contencioso Administrativo conocerá:... Por su parte, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario conocerá: 1. Los recursos de casación en las causas en materia tributaria incluso la aduanera; 2. Las acciones de impugnación que se propongan en contra de reglamentos, ordenanzas, resoluciones, y otras normas de carácter general de rango inferior a la ley, de carácter tributario, cuando se alegue que tales disposiciones riñen con preceptos legales y se persiga, con efectos generales, su anulación total o parcial. Dichas acciones de impugnación podrán proponerse por quien tenga interés directo, o por entidades públicas y privadas. La resolución se publicará en el Registro Oficial; y, 3. Los demás asuntos que establezca la ley.ª* . **c) Sentencia de la Corte Constitucional No. 045-11-SEP-CC.-** *"(...) La consulta de aforo, en los términos establecidos en la Ley Orgánica de Aduanas, denota la capacidad de la administración para emitir actos administrativos con efectos generales. La consulta de aforo se constituye en un instrumento de auxilio legal a importadores y exportadores, a fin de que puedan conocer oficialmente la partida arancelaria que se aplicará a las mercaderías que se importen o exporten, es decir, dota de seguridad jurídica al conocer con anterioridad los criterios que serán aplicados por la Corporación Aduanera Ecuatoriana, atinentes a la determinación arancelaria.".* **d) Artículo 425 de la Constitución de la República.-** *ª El orden jerárquico de aplicación de las normas será el siguiente: La Constitución; los tratados y convenios internacionales; las leyes orgánicas; las leyes ordinarias; las normas regionales y las ordenanzas distritales; los decretos y reglamentos; las ordenanzas; los acuerdos y las resoluciones; y los demás actos y decisiones de los poderes públicos. En caso de conflicto entre normas de distinta jerarquía, la Corte Constitucional, las juezas y jueces, autoridades administrativas y servidoras y servidores públicos, lo resolverán mediante la aplicación de la norma jerárquica superior. La jerarquía normativa considerará, en lo que corresponda, el principio de competencia, en especial la titularidad de las competencias exclusivas de los gobiernos autónomos descentralizadosº* .

**6.3. 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 finalidadº .*

**6.3.1.** La norma señalada como infringida es: **a) Artículo 141 del COPCI.-** *ª Consulta de clasificación arancelaria.- Cualquier persona podrá consultar a la Directora o el Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador respecto de la clasificación arancelaria de las mercancías, cumpliendo los requisitos señalados en el Código Tributario y el reglamento a este Código. Su dictamen será vinculante para la administración, respecto del consultante y se publicará en el Registro Oficialº .*

**6.4.** ***La aplicación indebida*** *se produce (¼) cuando la norma ha sido entendida rectamente en su alcance y significado, más se la ha utilizado para un caso que no es el que ella contempla. Para Calamandrei, al vicio de aplicación indebida puede llegarse ª (¼) 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 concretoº .*

**6.4.1.** La norma señalada como infringida es: **a) Artículo 93 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera del COPCI.**- *ª Absolución de la Consulta.- Las consultas aceptadas al trámite, deberán ser absueltas dentro del término de veinte días de formuladas. El dictamen de la consulta es de aplicación general y obligatoria, tanto para el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador como para el consultante y servirá para clasificar la mercancía materia de la consulta, importada o exportada a partir de la fecha de notificación del dictamen al consultante. La absolución de la consulta deberá ser publicada en el Registro Oficial y en la Página Web de la Institución, y servirá de referencia para otros trámites de importación o exportación de mercancías de iguales características. El criterio publicado será válido mientras no se modifique la nomenclatura determinada en la consulta".*

**6.5.** Entre los reproches de la parte recurrente, en primer lugar se aborda el de indebida aplicación del

art. 93 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del COPCI, que prevé que el dictamen de la consulta es de aplicación general y obligatoria, tanto para el SENAE como para el consultante.

**6.6.** En el párrafo 27 de su recurso, la parte actora menciona que esa aplicación indebida se dio en el apartado 8.4.2 de la sentencia. En dicho apartado el Tribunal señala que la absolución de la consulta de clasificación arancelaria es un acto normativo conforme lo ha señalado el máximo órgano jurisdiccional dentro del recurso 110-2008, en el que, a su vez, de acuerdo a lo manifestado por el recurrente, se cita el art. 48 de la Ley Orgánica de Aduana.

**6.7.** En este punto hay que detenerse un tanto a fin de plasmar la evolución normativa y la forma en que, antes del COPCI, se diferenciaban las consultas tributarias en general y las consultas de clasificación arancelaria.

**6.8.** En efecto, cuando estaba en vigencia la Ley Orgánica de Aduanas, su art. 48 previó que el dictamen del Gerente General de la Corporación Aduanera Ecuatoriana, en respuesta a una consulta de clasificación arancelaria de mercancías, tenía aplicación general y obligatoria. En cambio, los arts. 135 y 138 del Código Tributaria disponían que la absolución de la consulta *ª será vinculante para la administración tributariaº // ª la absolución obligará a la administraciónº* , sin que pueda ser la absolución objeto de reclamo o acción judicial, quedando en todo caso los contribuyentes habilitados para ejercer sus derechos contra los actos de determinación o de liquidación de obligaciones tributarias dictados de acuerdo con los criterios expuestos en la absolución de la consulta.

**6.9.** En suma, las consultas tributarias, salvo las que correspondían a clasificación arancelaria durante la vigencia de la Ley Orgánica de Aduanas, obligan solo a la administración, esto es, si el contribuyente ajusta su conducta a lo consultado, la administración deberá garantizar el efecto que estableció en su dictamen, sin poder desconocerlo (con las excepciones que marca el art. 138 del Código Tributario); sin embargo, el contribuyente no está atado a ese criterio de la administración, pues, aunque no puede impugnar la absolución, sí puede impugnar los actos administrativos concretos que en base a ese dictamen la administración emita.

**6.10.** Con la expedición del COPCI, el legislador decidió modificar el efecto de las consultas de clasificación arancelaria, orientándose a un sentido similar al previsto en el Código Tributario. Así, el art. 141 dispuso que el dictamen *ª será vinculante para la administración, respecto del consultanteº* . Ya el dictamen no sería de aplicación obligatoria para los terceros, ni siquiera para el consultante; sino

solo para la administración y exclusivamente respecto de quien había formulado la consulta.

**6.11.** A nivel reglamentario, burlando el evidente giro que el legislador (en el COPCI, respecto de la LOA) le había dado a los pronunciamientos aduaneros sobre clasificación arancelaria, en el art. 93 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del COPCI se menciona que el *"dictamen de la consulta es de aplicación general y obligatoria, tanto para el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador como para el consultante"* , teniendo para terceros un valor referencial. En suma, vulnerando el art. 425 de la Constitución, a nivel reglamentario se retornó a uno de los alcances que tenía la LOA y que el legislador había suprimido con la expedición del COPCI: que el dictamen vincule al consultante.

**6.12.** El dictamen específico del SENAE, según se detalla en el apartado 8.4.1 de la sentencia, fue publicado en el Registro Oficial Edición Especial No. 631 del 12 de julio de 2016 (que de acuerdo a la reseña que en la sentencia se hace de la contestación a la demanda, consta en oficio SENAE-DNR2015-0307-OF del 13 de marzo de 2015; lo cual puede verificarse en las páginas 204 a 212 de dicho Registro Oficial, es decir, que se trata de un dictamen emitido cuando ya estaba en vigencia el COPCI). Por tanto, fue improcedente que el Tribunal haya considerado aplicable el art. 93 del Reglamento al COPCI ya mencionado, sobre todo cuando para dicho efecto cita una sentencia que alude a una norma legal que ya no estaba en vigencia (art. 48 de la LOA), distinta a la disposición con jerarquía de ley vigente al momento de la absolución de la consulta (art. 141 del COPCI que es diametralmente distinto).

**6.13.** Uno de los efectos de que el dictamen sea solo vinculante para la administración aduanera, es que esta podrá efectuar determinaciones y negar reclamos de pago indebido en función de su pronunciamiento, pero ello no impide que el contribuyente impugne dichos actos administrativos (derivados de la consulta que no vincula al importador), los que pueden ser objeto de revisión judicial, como todo acto administrativo, de acuerdo al art. 173 de la constitución.

**6.14.** Por tanto, sin que sea necesario analizar los restantes cargos planteados por el recurrente, y habida cuenta que el Tribunal dejó de analizar la legalidad de la resolución que negó el pago indebido, por la sola existencia del dictamen al que los jueces indebidamente le dieron el carácter de vinculante para el importador, se constata la procedencia del reproche de la parte actora.

**6.15.** Si el Tribunal hubiera dejado de aplicar el art. 93 del Reglamento antes citado y hubiese aplicado el art. 141 del COPCI en su recto sentido (esto es, sin la deformación que le provoca el art. 93 del

Reglamento), le correspondía al Tribunal justamente analizar si existió un pago en exceso o indebido (art. 122 del Código Tributario) por un yerro de la administración tributaria en cuanto a la clasificación arancelaria, derivada de un error en el dictamen.

**6.16** Por las razones expuestas, se casa la sentencia. A fin de que exista un pronunciamiento desde la fase de instancia, respecto de si existió o no pago indebido (y de que se cumpla el principio de inmediación previsto en el art. 6 del COGEP y se garantice el derecho a recurrir consagrado en el art. 266 del COGEP, respecto de dicho asunto que no se abordó en Tribunal), se dispone los mismos jueces del Tribunal emitan sentencia en función de las pruebas practicadas.

**7. Decisión**

La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República, **RESUELVE** CASAR el fallo impugnado y que se dé cumplimiento a lo detallado en el apartado 6.16 de la presente sentencia.

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

Sin costas.

Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

**Resumen del fallo:**

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario considera procedente el cargo de indebida aplicación del art. 93 del Reglamento del Título de Facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del COPCI (que contraría el art. 141 del COPCI), en que el Tribunal se amparó para darle un efecto vinculante al consultante de la clasificación arancelaria de un producto. La Sala determinó que no siendo vinculantes los dictámenes para los consultantes, estos pueden impugnar los actos administrativos que se basen en las absoluciones de consulta, al amparo del art. 173 de la Constitución.

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

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
**JUEZ NACIONAL**

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
**JUEZA NACIONAL**

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

FUNCIÓN JUDICIAL

231829061-DFE

Juicio No. 13802-2019-00524 RESOLUCION 253-2024

**JUEZ PONENTE: COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO, JUEZ NACIONAL (E) (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 mayo del 2024, las 13h06. VISTOS: El abogado Arturo Mendoza Contreras, autorizado por el señor Rubén Castellanos Moreno, quien comparece por sus propios derechos y en calidad de interesado directo por ser el representante de obligaciones de la disuelta compañía CERBEBCARR CIA. LTDA. interpone recurso de casación en contra del fallo dictado el 14 de junio de 2022, las 14h03, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Portoviejo, provincia de Manabí, en el juicio de impugnación No. 13802-2019-00524.

1. Antecedentes procesales

1.1. Objeto de la controversia.- De la sentencia de instancia se desprende que la controversia radica en: ª En audiencia preliminar desarrollada el 10 de julio de 2021, con la aceptación de las partes procesales, se fijó como Objeto de la Controversia el siguiente: Determinar si procede o no: ª Invalidar la decisión adoptada mediante Resolución No. 917012019RREV000179 emitida por la Directora General del Servicio de Rentas Internas el 27 de septiembre del 2019 y notificada el 30 de septiembre del 2019, y como consecuencia de lo anterior, ordenar la baja de la resolución administrativa No. 108012016RREC001772 expedida por el Director Provincial del Servicio de Rentas Internas de Esmeraldas el 09 de junio del 2016 y notificada el 14 de junio del 2016 y de la liquidación de anticipo de impuesto a la renta del año 2015 No. 08201532901479745.º.

1.2. Resolución impugnada.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario en el fallo antes referido resolvió: ª negar la demanda presentada por el señor RUBÉN DARÍO CASTELLANOS MORENO, representante de obligaciones de la disuelta compañía CERBEBCARR CIA. LTDA., en contra de la Econ. Marisol Andrade Hernández en su calidad de DIRECTORA GENERAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS; y,

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

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

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

dispone que el valor depositado como caución del presente juicio, sea consignado como abono a la obligación, conforme lo establece el artículo 324 Código Orgánico General de Procesos.º.

1.3. Recurso de casación.- Mediante escrito de fecha 14 de diciembre de 2022, 16h02, el recurrente interpone recurso de casación en contra del fallo antes referido, con fundamento en los casos primero y segundo del artículo 268 del COGEP, por infracción de los artículos 95 numeral 6, 97, 30, 88, 99, 101 del Código Orgánico General de Procesos, COGEP, y del artículo 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República del Ecuador.

1.4. Calificación.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario calificó el recurso de casación en auto de 17 de febrero de 2023, las 9h39, en los términos de los artículos 266 y 269 del COGEP y dispuso elevar el expediente a la Sala especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Admisión: En auto de 8 de septiembre de 2023, 13h14, el doctor Fernando Cohn Zurita, en su calidad de Conjuez de la Sala, de conformidad con el artículo 270 del COGEP, dispuso que la parte recurrente aclare su recurso respecto de las observaciones detalladas en dicho auto. En escrito de 15 de septiembre de 2023, 16h04, presentado por el recurrente, se atiende lo dispuesto en el auto de 8 de septiembre de 2023. Mediante auto de admisibilidad de 18 de septiembre de 2023, 8h16, el referido Conjuez de la Sala resolvió admitir el recurso de casación en los siguientes términos: ª 3) En el escrito presentado el 15 de septiembre de 2023 la parte recurrente restringe su recurso a los cargos de falta de aplicación de los arts. 97, 30, 88, 99 y 101 del COGEP bajo la causal primera (que ya habían sido planteados en el escrito de interposición del recurso), por lo que ya no sostiene cargos bajo las restantes causales, superando las observaciones que se costaban en el auto anterior, cumpliendo en consecuencia el requisito previsto en el numeral 4 del art. 267 del COGEP. 4) DECISIÓN: Por lo expuesto, de conformidad con lo establecido en el artículo 270 del COGEP.º.

2. Competencia

2.1. Mediante sorteo de la causa realizado el sorteo de 23 de enero de 2024, las 9h40, 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 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. 166-UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021.

2.2. En virtud del acta de sorteo de 9 de febrero de 2024, mediante oficio No. 0155-SG-CNJ-MMV-2024 de 9 de febrero de 2024, suscrito por el doctor José Suing Nagua quien al haber sido designado Presidente (e) de la Corte Nacional de Justicia, llama a asumir el despacho como Juez de la Sala de lo Contencioso Tributario al Dr. Fernando Antonio Cohn Zurita, con los mismos deberes y atribuciones del titular.
2.3. La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver los recursos de conformidad con lo dispuesto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; 185 segunda parte numeral 1 y numeral 2 del artículo 201 del Código Orgánico de la Función Judicial, reformado por mandato de la Disposición Reformatoria Segunda número 4 del Código Orgánico General de Procesos.

3. Validez procesal

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

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. Para fundamentar el recurso respecto del caso primero del artículo 268 del COGEP, el recurrente señala que consta en el apartado 5.2 de la sentencia recurrida que el objeto de la controversia quedó definido como: ª Determinar si procede o no: ª Invalidar la decisión adoptada mediante Resolución No. 917012019RREV000179 emitida por la Directora General del Servicio de Rentas Internas el 27 de septiembre del 2019 y notificada el 30 de septiembre del 2019, y como consecuencia de lo anterior, ordenar la baja de la resolución administrativa No. 108012016RREC001772 expedida por el Director Provincial del Servicio de Rentas Internas de Esmeraldas el 09 de junio del 2016 y notificada el 14 de junio del 2016 y de la liquidación de anticipo de impuesto a la renta del año 2015 No. 08201532901479745.º, y que en la demanda se señaló todos los antecedentes expuestos del caso, entre los que constan que la compañía CERBEBCARR CIA. LTDA. presentó con fecha martes 6 de septiembre de 2016 una demanda de impugnación ante el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en Ambato contra la Resolución No. 108012016RREC001772, mediante la cual se niega su reclamo administrativo presentado contra la Liquidación de Anticipo de Impuesto a la Renta No. 08201532901479745 del Ejercicio Fiscal 2015.

4.2. Que, contra esta Resolución No. 108012016RREC001772, la compañía CERBEBCARR presentó una demanda que recayó en el Juicio No. 18803-2016-00225, que fue archivado mediante auto emitido el 27 de septiembre del 2016, por cuanto los jueces consideraron que no estaba clara la legitimación activa por estar la compañía en disolución. Que, consta también que con fecha 26 de diciembre de 2019 compareció por sus propios derechos en calidad de tercero afectado, a presentar demanda de impugnación contra la Resolución No. 917012019RREV000179 emitida por la Directora General del Servicio de Rentas Internas el 27 de septiembre del 2019 y notificada el 30 de septiembre del 2019, mediante la se resuelve "CONFIRMAR la Liquidación del Anticipo de impuesto a la Renta No. 08201532901479745 para el ejercicio económico 2015, emitida por la Dirección Provincial de Esmeraldas.". Esta es la demanda de este juicio impugnación No. 13802-2019-00524 que tiene diferente actor.

4.3. Que, los razonamientos relativos a este objeto de la controversia constan en el apartado "Consideraciones", del cual extrae, cita y transcribe textualmente las afirmaciones hechas por

los jueces, y que a pesar de que el actor en el Juicio 13802-2019-00524 es la persona natural señor Rubén Castellanos por sus propios derechos; y, por otro lado, el actor en el Juicio 18803-2016-00225 es la COMPAÑÍA CEREBCARR representada por el señor Castellanos, debe entenderse que en los dos procesos el actor es la misma persona o, a pesar de tratarse de dos personas distintas, por haber sido representada la una por la otra, se debe entender que el actor de ambos procesos es el mismo. Con ello, se ha dejado de aplicar los artículos 97 y 30 del COGEP.

4.4. Que, el Tribunal no hace diferencia entre el auto de archivo emitido en el Juicio No. 18803-2016-00225, que no comporta una decisión sobre el fondo y que no contiene un pronunciamiento de fondo de una sentencia judicial y que con ello se han dejado de aplicar los artículos 88, 99 y 101 del COGEP. Que, de acuerdo con lo que disponen las normas referidas, todos los actos de gestión son impugnables en la vía judicial y su impugnación debe hacerse de conformidad con lo que dice la ley y los interesados directos pueden impugnar las decisiones adoptadas en un recurso de revisión.

4.5. Que, en el análisis de estos aspectos el Tribunal debía tener en cuenta que son la Constitución y la Ley, las que han instituido la posibilidad de que terceros interesados directos puedan impugnar las decisiones adoptadas en recursos de revisión. Que, la decisión adoptada en la Resolución Administrativa No. 917012019RREV000179 mediante la cual niega el recurso de revisión presentado fue "CONFIRMAR la Liquidación del Anticipo de Impuesto a la Renta No. 08201532901479745 para el ejercicio económico 2015, emitida por la Dirección Provincial de Esmeraldas" y disponer su cobro. Que, el numeral 5 del artículo 11 de la Constitución dispone que en materia de derechos y garantías constitucionales los servidores judiciales deberán aplicar la norma que más favorezca a su efectiva vigencia y que el artículo 427 dispone que ª Las normas constitucionales se interpretarán por el tenor literal que más se ajuste a la Constitución en su integridad. En caso de duda, se interpretarán en el sentido que más favorezca a la plena vigencia de los derechos y que mejor respete la voluntad del constituyente, y de acuerdo con los principios generales de la interpretación constitucional.º .

4.6. Se refiere al artículo 82 de la Constitución de la República y dice que el derecho a la

seguridad jurídica se constituye en la garantía del respeto a la Constitución, como norma jerárquicamente superior, cuya observancia corresponde a todas las autoridades públicas y judiciales, las cuales deberán aplicar normas jurídicas que hayan sido expedidas con anterioridad al hecho sometido a su conocimiento. En el ordenamiento jurídico ecuatoriano se concibe a la seguridad jurídica como un derecho, es decir, es aquella prerrogativa, que ostentan todas las personas para exigir el respeto de la norma constitucional, tanto a través de la formulación de normas jurídicas previas, claras y públicas. Como también respecto a su correcta aplicación por parte de las autoridades competentes. Dicho de este modo, la seguridad jurídica es un derecho constitucional que pretende brindar a los ciudadanos certeza en cuanto a la creación y aplicación normativa. Ante lo cual, es obligación de los operadores de justicia aplicar la Constitución y las normas jurídicas dentro de todos los procesos sometidos a su conocimiento.

4.7. Que, consta en el apartado II "IDENTIFICACIÓN DE LAS PARTES PROCESALES: LEGITIMACIÓN ACTIVA Y PASIVA" de la sentencia recurrida, que quien comparece en calidad de actor en este Juicio No. 13802-2019-00524 es "... el señor Rubén Darío Castellanos Moreno, representante de obligaciones de la disuelta compañía CERBEBCARR CIA. LTDA.". El Tribunal se refiere a su comparecencia ª... por mis propios y personales derechos en calidad de interesado directo por ser responsable por representación de obligaciones que se ha determinado en contra de la disuelta compañía CERBEBCARR CIA. LTDA...", para presentar demanda contra una resolución dictada en un recurso de revisión con fundamento en el numeral 5 del artículo 320 del Código Orgánico General, según consta en la demanda, en la razón de sorteo y en los datos de identificación del juicio.

4.8. Por otro lado, consta en el párrafo "iv" del apartado "A" del considerando 5.2 "Motivación para la resolución" de la sentencia, que "De lo antedicho, este Tribunal arriba a la conclusión que la Administración Tributaria ha demostrado que dentro del No. Juicio No. 18803-2016-00225, interpuesto por la compañía CERBEBCARR CIA. LTDA ante el Tribunal Contencioso Administrativo y Tributario, con sede en el cantón Ambato, sobre la Resolución No. 108012016RREC001772 notificada con fecha 14 de junio del 2016, con el cual se negó el reclamo administrativo de la Liquidación de Anticipo de Impuesto a la Renta No. 08201532901479745 del Ejercicio Fiscal 2015, ya existió pronunciamiento de archivo

por parte de la autoridad jurisdiccional, por falta de legitimación activa; y consecuencia de ello, sin haberse interpuesto recurso de casación, causó ejecutoria, y por ello instó a la Administración Tributaria el inicio del procedimiento de ejecución coactiva.". Que, el Tribunal se refiere a la comparecencia de la compañía CERBEBCARR CIA. LTDA. (representada por el actor), dentro del referido juicio 18803-2016-00225, para reclamar contra una resolución emitida en un reclamo administrativo, con fundamento en el numeral 9 del artículo 320 del Código Orgánico General.

4.9. Que, debido a lo anterior, consta en los párrafos "ii", "v" y "vi" del apartado "A" del considerando 5.2 "Motivación para la resolución" de la sentencia, que "(ii) Que el actor, de la Resolución No. 108012016RREC001772 notificada con fecha 14 de junio del 2016, el cual negó el reclamo administrativo presentado contra la Liquidación de Anticipo de Impuesto a la Renta No. 08201532901479745 del Ejercicio Fiscal 2015, el día 06 de septiembre del 2016 presentó la demanda de impugnación ante el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en Ambato, con número de Juicio No. 18803-2016-00225, la cual fue archivada mediante auto emitido el 27 de septiembre del 2016 por cuanto los jueces consideraron que no estaba clara la legitimación activa por estar la compañía en disolución. Fs. 123 a 137 CD1.", y que por tener ambas demandas el mismo antecedente indirecto, la Liquidación de Anticipo de Impuesto a la Renta No. 08201532901479745, lo que se pretende es un segundo pronunciamiento y que esto constituye deslealtad procesal.

4.10. Que, la sentencia los equipara a la misma persona a los actores de dos procesos diferentes, para quienes la ley ha previsto efectos diferentes, a pesar de que el actor en el Juicio 13802-2019-00524 es la persona natural señor Rubén Castellanos por sus propios derechos y, por otro lado, el actor en el Juicio 18803-2016-00225 es la COMPAÑÍA CERBEBCARR representada por el señor Castellanos. Sin embargo, el artículo 30 del COGEP determina claramente cuáles son las partes en cada proceso y ordena que la actora es quien propone la demanda. Por su parte, el artículo 97 del mismo cuerpo normativo procesal ordena que la sentencia sólo tiene efectos vinculantes para las partes. Además de lo anterior, el Tribunal no hace diferencia entre el auto de archivo emitido en el Juicio 18803-2016-00225, que no comporta una decisión sobre el fondo y que no contiene un pronunciamiento

de fondo, de una sentencia judicial y que con ello, se han dejado de aplicar las normas contenidas en el artículo 88 del COGEP que diferencia las clases de providencias que se emiten en cada proceso y los artículos 99 y 101 del mismo cuerpo normativo que regulan la "autoridad de cosa juzgada" de las providencias judiciales que pasan en autoridad de cosa juzgada y surten "efectos irrevocables con respecto a las partes que intervinieron en el proceso o de sus sucesores en el derecho".

4.11. Que, el artículo 82 de la Constitución ecuatoriana ordena que "El derecho a la seguridad jurídica se fundamenta en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes.". Por su parte, el artículo 169 de la Carta Magna del Ecuador ordena que "El sistema procesal es un medio para la realización de la justicia. Las normas procesales consagrarán los principios de simplificación, uniformidad, eficacia, inmediación, celeridad y economía procesal, y harán efectivas las garantías del debido proceso. No se sacrificará la justicia por la sola omisión de formalidades", y también se refiere al primer inciso del artículo 300 de la misma Constitución. Que, al no haberse aplicado los artículos 30, 97, 88, 99 y 101 del COGEP en cuanto a la definición de quienes son parte de un proceso y los efectos de las sentencias frente a las personas que no son parte, y en cuanto a los efectos de cosa juzgada de un auto de archivo de demanda de un antecedente del acto impugnado por falta de legitimación, se ha provocado indefensión pues de ha dejado de obtener un pronunciamiento razonado sobre los aspectos de fondo, lo que unido a que la violación esta originada en la no aplicación de normas procesales, deja al casacionista en la imposibilidad de buscar una revisión de sentencia a través de otras causales.

4.12. Contestación al recurso de casación.- Corrido traslado con el recurso admitido, no se ha dado contestación alguna.

5. Problema jurídico

En base a los argumentos esgrimidos por el recurrente, corresponde determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en el caso primero del artículo 268 del COGEP, por falta de aplicación de los artículos 97, 30, 88, 99 y 101 del COGEP.

6. Análisis del Tribunal de Casación

6.1. Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en el caso primero del artículo 268 del COGEP, admitido por el Conjuez de la Sala, considera:

6.2. Caso primero.- ª Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas procesales, que hayan viciado al proceso de nulidad insubsanable o causado indefensión y hayan influido por la gravedad de la transgresión en la decisión de la causa, y siempre que la respectiva nulidad no haya sido subsanada en forma legal.º. 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.

6.2.1. Las normas señaladas como infringidas son: a) Código Orgánico General de Proceso: Artículo 97.- ª Efecto vinculante de las sentencias y autos. Las sentencias y autos no aprovechan ni perjudican sino a las partes que litigaron en el proceso sobre el que recayó el fallo, salvo los casos expresados en la ley.º. Artículo 30.- ª Las partes. El sujeto procesal que propone la demanda y aquel contra quien se la intenta son partes en el proceso. La primera se denomina actora y la segunda demandada. Las partes pueden ser: 1. Personas naturales. 2. Personas jurídicas. 3. Comunidades, pueblos, nacionalidades o colectivos. 4. La naturaleza.º. Artículo 88.- ª Clases de providencias. Las o los juzgadores se pronuncian y deciden a través de sentencias y autos. La sentencia es la decisión de la o del juzgador acerca del asunto o asuntos sustanciales del proceso. El auto interlocutorio es la providencia que resuelve cuestiones procesales que, no siendo materia de la sentencia, pueden afectar los derechos de las partes o la validez del procedimiento. El auto de sustanciación es la providencia de trámite para la prosecución de la causa.º. Artículo 99.- ª Autoridad de cosa juzgada de los autos interlocutorios y de las sentencias. Las sentencias y autos interlocutorios pasarán en autoridad de cosa juzgada en los siguientes casos: 1. Cuando no sean susceptibles de recurso. 2. Si las partes acuerdan darle ese efecto. 3. Si se dejan transcurrir los términos para interponer un

recurso sin hacerlo. 4. Cuando los recursos interpuestos han sido desistidos, declarados desiertos, abandonados o resueltos y no existen otros previstos por la ley. Sin embargo, lo resuelto por auto interlocutorio firme que no sea de aquellos que ponen fin al proceso, podrá ser modificado al dictarse sentencia, siempre que no implique retrotraer el proceso.º. Artículo 101.- ª Sentencia ejecutoriada. La sentencia ejecutoriada surte efectos irrevocables con respecto a las partes que intervinieron en el proceso o de sus sucesores en el derecho. En consecuencia, no podrá seguirse nuevo proceso cuando en los dos procesos hay tanto identidad subjetiva, constituida por la intervención de las mismas partes; como identidad objetiva, consistente en que se demande la misma cosa, cantidad o hecho, o se funde en la misma causa, razón o derecho. Para apreciar el alcance de la sentencia, se tendrá en cuenta no solo la parte resolutiva, sino también la motivación de la misma.º.

6.3. La parte recurrente sostiene que la falta de aplicación de las normas que estima infringidas (arts. 97, 30, 88 y 101 del COGEP) impidieron al Tribunal pronunciarse sobre el fondo del asunto (impugnación de la resolución del recurso de revisión), al estimar dicho órgano judicial que el actor, con anterioridad, había planteado una acción numerada como 18803-2016-00225 (contra la resolución que negó el reclamo de la Liquidación de Pago; misma que fue objeto en el juicio actual, de recurso de revisión), que fue rechazada por falta de legitimación. Censura la parte recurrente que los jueces no advirtieron que la parte que intervino en el juicio del 2016 fue la compañía CERBEBCAR (representada por él), distinta a la que ha intervenido en el actual juicio, por sus propios derechos; y que, además, en el juicio de 2016 no se llegó a resolver el fondo de la controversia.

6.4. Haciendo abstracción de si las normas pueden ser mencionadas como transgredidas en el cauce judicial, se aprecia que el Tribunal no basó su decisión exclusivamente en el hecho de que había existido un anterior juicio de impugnación al acto que fue objeto de recurso de revisión, sino que también concluyó que la parte actora ª no ha demostrado procesalmente la causal de procedencia de su recurso de revisión, es decir, justificar legalmente lo dispuesto en la causal 1 del artículo 142 del Código Tributario, esto es, ¼ evidente error de hecho o de derecho¼ º (literal B del apartado 5.2. del fallo; foja 466 vuelta del expediente de instancia).

6.5. De ello se denota que no es cierta la afirmación de que el Tribunal no resolvió por el

fondo, sino que en efecto sí lo hizo. Además, ello implica que aún en el evento no consentido de que pudiera revertirse el criterio del Tribunal (por el cual se estimó improcedente que el actor haya planteado recurso de revisión cuando, anteriormente, alegando una condición de legitimado para actuar por la compañía CERBERCAR, impugnó la resolución que es antecedente del recurso de revisión), ello no tendría incidencia en la decisión, pues, además, los jueces concluyeron que la parte actora no había justificado la causal del recurso de revisión; conclusión de hecho que no puede ser desconocida dada la causal que ha sido invocada.

6.6. Por tanto, se rechazan los cargos planteados.

7. Decisión

La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, Administrando Justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República, RESUELVE NO CASAR el fallo recurrido.

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

Sin costas.

Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

Resumen del fallo:
La Sala especializada de lo Contencioso Tributario, al analizar el cargo bajo el caso primero del artículo 268 del COGEP, por falta de aplicación de los artículos 97, 30, 88, 99 y 101 del COGEP (con que la parte recurrente censura que los jueces hayan considerado que una sentencia de un juicio anterior, con otra parte procesal y en la que no se analizó el asunto de fondo, impide resolver la impugnación de la resolución del recurso de revisión), constatan que el Tribunal sí resolvió el asunto de fondo del presente juicio, puesto que dejaron consignado que el actor no había demostrado la causal que insinuó para el recurso de

revisión.

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

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
**JUEZ NACIONAL**

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
**JUEZA NACIONAL**

FUNCIÓN JUDICIAL

233627524-DFE

Juicio No. 13802-2019-00524

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, viernes 7 de junio del 2024, las 12h36. VISTOS: Transcurrido el término legal señalado en providencia de 23 de mayo de 2024, las 08h47; se procede a resolver lo solicitado por la parte demandada en los siguientes términos:

PRIMERO. Rubén Darío Castellanos Moreno por sus propios derechos en calidad de interesado directo por representación de obligaciones de la disuelta compañía CERBEBCAR CIA. LTDA., en escrito de 22 de mayo de 2024, interpuso recurso horizontal de aclaración y ampliación de la sentencia dictada el 17 de mayo de 2024, las 13h06, en el que manifiesta: ª Señores Jueces, en la sentencia recurrida, ustedes dejan establecido lo siguiente: ª 6.4. Haciendo abstracción de si las normas pueden ser mencionadas como transgredidas en el cauce judicial, se aprecia que el Tribunal no basó su decisión exclusivamente en el hecho de que había existido un anterior juicio de impugnación al acto que fue objeto de recurso de revisión, sino que también concluyó que la parte actora ª no ha demostrado procesalmente la causal de procedencia de su recurso de revisión, es decir, justificar legalmente lo dispuesto en la causal 1 del artículo 142 del Código Tributario, esto es, ¼ evidente error de hecho o de derecho¼ º (literal B del apartado 5.2. del fallo; foja 466 vuelta del expediente de instancia). 6.5. De ello se denota que no es cierta la afirmación de que el Tribunal no resolvió por el fondo, sino que en efecto sí lo hizo. Además, ello implica que aún en el evento no consentido de que pudiera revertirse el criterio del Tribunal (por el cual se estimó improcedente que el actor haya planteado recurso de revisión cuando, anteriormente, alegando una condición de legitimado para actuar por la compañía CERBERCAR, impugnó la resolución que es antecedente del recurso de revisión), ello no tendría incidencia en la decisión, pues, además, los jueces concluyeron que la parte actora no había justificado la causal del recurso de revisión; conclusión de hecho que no puede ser desconocida dada la causal que ha sido invocada.º. Señores Jueces, en la sentencia de única instancia cuya casación se solicitaba, la expresión (que la parte actora), ª¼ no ha demostrado procesalmente la causal de procedencia de su recurso de revisión, es decir, justificar legalmente lo dispuesto en la causal 1 del artículo 142 del Código Tributario, esto es, ¼ evidente error de hecho o de derecho..º, es una consecuencia de la falta de aplicación denunciada en este recurso de casación y no comporta

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

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

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

una decisión sobre el tema de fondo que nos garantice defensión. Es parte de la falta de aplicación de normas procesales que se causó indefensión pues es debido a que no se diferenció entre los actores de los juicios 18803-2006-00225 y 13802-2019-00524 y debido a que no se tomó en cuenta las diferencias que las normas otorgan a los efectos las providencias emitidas en el juicio 18803-2006-000225, que el Tribunal concluye que no hemos demostrado ª procesalmenteº la procedencia de la causal invocada en el recurso de casación. De cualquier manera, la sentencia expedida por su autoridad nos genera confusión en cuanto al requisito de indefensión previsto para la causal de casación alegada por nosotros, pues supone que cualquier decisión judicial adoptada invalida la causal de casación invocada y no una decisión judicial suficiente que permita la interposición de los recursos posteriores de forma suficiente. No se puede acceder a recursos de casación basados en las causales de motivación, valoración probatoria o aplicación o interpretación de normas sustantivas, cuando los jueces no adoptan sus decisiones de forma suficiente. Por esta razón, les solicito aclaren la sentencia emitida en la presente causa el viernes 17 de mayo del 2024, las 13h06, en el sentido de que se informe si cualquier decisión judicial adoptada asegura la posibilidad de defensa de las partes, de tal manera que se vuelve inviable la causal primera del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos cuando se ha alegado falta de aplicación de normas procesales que genera indefensión.º

SEGUNDO. i) Respecto del pedido de ampliación, el recurrente solicita que se lo haga respecto a que la actora no ha demostrado procesalmente la procedencia del recurso de revisión, aduciendo ser consecuencia de la falta de aplicación de normas denunciadas en este recurso de casación y no es una decisión sobre el tema de fondo que nos garantice defensa; que la falta de aplicación de normas procesales causó indefensión debido a que no se diferenció entre los actores de los juicios 18803-2006-00225 y 13802-2019-00524 y no se tomó en cuenta las diferencias que las normas otorgan a los efectos las providencias emitidas en el juicio 18803-2006-000225; ii) indica que el Tribunal concluye que no se ha demostrado ª procesalmenteº la procedencia de la causal invocada en el recurso de casación; que la sentencia expedida por su autoridad genera confusión en cuanto al requisito de indefensión previsto para la causal de casación alegada, porque supone que cualquier decisión judicial adoptada invalida la causal de casación invocada y no una decisión judicial suficiente que permita la interposición de los recursos posteriores de forma suficiente, dado que no se

puede acceder a recursos de casación basados en las causales de motivación, valoración probatoria o aplicación o interpretación de normas sustantivas, cuando los jueces no adoptan sus decisiones de forma suficiente. iii) que se informe si cualquier decisión judicial adoptada asegura la posibilidad de defensa de las partes, de tal manera que se vuelve inviable la causal primera del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos cuando se ha alegado falta de aplicación de normas procesales que genera indefensión.

TERCERO.- Para atender lo solicitado, se señala que en el punto 6.4 de la sentencia de 31 de marzo de 2021, se realiza un análisis sobre las razones en que se sustenta la sentencia impugnada que no fue exclusivamente sobre el hecho de existir un juicio de impugnación al acto que fue objeto del recurso de revisión; así como tampoco se determina lo que afirma el peticionante, esto es, que el Tribunal concluye ª que no hemos demostrado ª procesalmenteº la procedencia de la causal invocada en el recurso de casación.º, sino que establece que el Tribunal de instancia concluyó que la parte actora no ha demostrado procesalmente la causal de procedencia del recurso de revisión conforme el artículo 142 del Código Tributario; esto es, la demostración de evidente error de hecho o de derecho; así mismo, en el punto 6.5. determina que el Tribunal resolvió el fondo de la causa; que incluso si se revirtiera (no consentido) lo resuelto por el Tribunal de instancia sobre la improcedencia de que el actor plantea recurso de revisión, cuando ya ha interpuesto con anterioridad acción de impugnación contra la resolución que es antecedente del recurso de revisión objeto de esta causa, no alteraría el resultado dado que los jueces de instancia concluyeron que la parte actora no había justificado la causal de procedencia del recurso de revisión, conclusión de hecho que no puede ser desconocida en virtud de la causal de nulidad procesal; en consecuencia, se observa que la sentencia es clara y que en ella se han resuelto los puntos relevantes controvertidos, es decir se han contemplado los presupuestos fácticos y jurídicos que fueron sometidos a casación, por lo que la petición formulada carece de fundamento y no cumple con los requisitos establecidos en el artículo 253 antes citado.

CUARTO.- Mediante acción de personal No. 1945-DNTH-2024-XC de fecha 31 de mayo de 2024 el Consejo de la Judicatura concluye el encargo al Dr. Fernando Cohn Zurita, como Conjuez Temporal de la Corte Nacional de Justicia, quien integró el Tribunal en calidad de Ponente al haber sido llamado a asumir el despacho del Dr. José Suing Nagua mediante

oficio No. 0155-SG-CNJ-MMV-2024 de 9 de febrero de 2024, suscrito por el doctor José Suing Nagua, por haber sido designado Presidente (e) de la Corte Nacional de Justicia, con los mismos deberes y atribuciones del titular; en virtud de lo expuesto y del sorteo de 23 de enero de 2024, las 09:40, el doctor José Suing Nagua es competente para pronunciarse sobre el recurso horizontal que se resuelve.

Por lo anterior, se rechaza el pedido de aclaración y ampliación interpuesto. Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
**JUEZ NACIONAL (PONENTE)**

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
**JUEZ NACIONAL**

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
**JUEZA NACIONAL**

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

FUNCIÓN JUDICIAL

231872299-DFE

Juicio No. 17510-2020-00385 RESOLUCION 254-2024

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

**AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA**

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, viernes 17 de mayo del 2024, las 16h26. **VISTOS:** El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por la Jueza Nacional Dra. Gilda Rosana Morales Ordóñez, actúa el Dr. Fernando Antonio Cohn Zurita en reemplazo del Dr. José Dionicio Suing Nagua, Juez Nacional y Gustavo Adolfo Durango Vela, Juez Nacional Encargado y ponente, dictan en la siguiente sentencia de casación dentro de la causa No. 17510-2020-00385.

**1.- Antecedentes procesales**

**1.1.** El señor Hugo Vicente Freire Rubio, en calidad de gerente general y como tal representante de la compañía ACEROSCENTER CIA. LTDA., interpone acción de impugnación en contra de la resolución No. 117012020RREC311687, emitida y notificada el 15 de septiembre del 2020, por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas por concepto de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2015.

**1.2.** Mediante auto dictado el 15 noviembre del 2021, las 17h50, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Quito, provincia de Pichincha, declaró: *"el abandono de la causa y se dispuso que la caución rendida conforme el referido artículo 324 del COGEP, sea abonada a la obligación tributaria."*

**1.3.** El señor Andrés Sebastián Freire Mullo en calidad de gerente general y como tal representante legal de la compañía, ACEROSCENTER CIA. LTDA., interpone recurso de casación (fs. 543 a 551), en contra del auto interlocutorio de 15 de noviembre del 2021 referido, con fundamento en el **caso primero** del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP en lo posterior), el cual es calificado de oportuno por dicho Tribunal de instancia en auto de 14 de enero del 2022, a las 09h17 y remite el proceso a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

**1.4.** Mediante providencia de 14 de diciembre del 2022, las 15h47 dictado por la doctora Mónica

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

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

Alexandra Heredia Proaño, Conjueza de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dispuso que la parte recurrente aclare su recurso, cumplido lo cual con fecha 12 de diciembre de 2022, las 10h12, se admitió a trámite el recurso de casación interpuesto por la parte **actora**, por el caso **primero** del art. 268 del COGEP, esto es, por **errónea interpretación** de los artículos 6 y 87.1 del COGEP.

## 2.- Competencia

**2.1.** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el recurso de casación, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador (CRE); 184, 185 segunda parte, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ) y 269 del COGEP.

**2.2.** En virtud del sorteo de la causa realizado el 22 de junio del 2023, a las 10h20, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Rosana Morales Ordóñez, José Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Durango Vela (Juez Nacional Encargado y Ponente). Mediante Resolución Nro. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los Doctores José Dionicio Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución Nro. 008-20221, 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 del 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los Doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua. Mediante oficio No. 635-SG-CNJ, la Doctora Paulina Aguirre Suárez, Presidenta de la Corte Nacional de Justicia llama al Doctor Gustavo Durango Vela para que asuma el despacho de la Sala Contencioso Tributaria, en reemplazo de la Doctora Ana María Crespo Santos, ratificado mediante oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, suscrito por el Doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y avalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB de 19 de febrero de 2021. Por delegación del presidente de la Corte Nacional de Justicia, doctor José Suing Nagua, actúa en la presente causa el doctor Fernando Cohn, por acta de sorteo del jueves 9 de febrero de 2024, según Oficio Nro. 0155-SG-CNJ-MMV-2024 de la misma fecha.

## 3.- Validez procesal

**3.1**. De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día jueves 16 de mayo del 2024, a las 14h45.

## 4.- Fundamentación del recurso de casación

**4.1**. El señor Andrés Sebastián Freire Mullo en calidad de gerente general de la compañía ACEROSCENTER CIA. LTDA, en el escrito de casación y en el de aclaración, así como en la audiencia de casación llevada a cabo, sostiene que en el auto interlocutorio se ha incurrido en el vicio de errónea interpretación de los arts. 6 y 87.1 del COGEP denunciados por el caso 1 del art. 268 COGEP con el siguiente argumento: Con fecha 11 de diciembre de 2020, la compañía ACEROSCENTER CIA. LTDA., interpuso una acción de impugnación en contra de la Resolución No. 117012020RREC311687, emitida y notificada el 15 de septiembre de 2020. El 29 de octubre de 2021, mediante providencia se notificó a las partes procesales con la convocatoria a la audiencia preliminar para el martes 9 de noviembre de 2021 a las 14h30. En el día y hora señalados se instaló la audiencia preliminar y el tribunal resolvió sobre la validez del proceso, se determinó el objeto de la controversia, así como resolvió sobre su competencia y cuestiones de procedimiento. En virtud de ello, expusimos nuestros fundamentos respectivamente; asimismo, se anunció la totalidad de las pruebas que serían presentadas en la audiencia de juicio por cada una de las partes procesales. No obstante, debido a que la audiencia se extendió por el volumen de prueba anunciada por la parte actora, el Tribunal A Quo de oficio ordenó diferir la audiencia para el 15 de noviembre de 2021 a las 9h00, en dicha diligencia, únicamente se emitiría el auto de admisión de la prueba; toda vez que el desarrollo de la audiencia preliminar se cumplió en su totalidad de conformidad con el art. 294 del COGEP. Señala que, el argumento del Tribunal de instancia es errado pues, el principio de inmediación al que hace referencia (art. 6 del COGEP) y dice que guarda relación directa con los arts. 75 y 169 de la Constitución de la República y 18 y 19 del COFJ, acorde con el ordenamiento jurídico ecuatoriano, por el contrario obliga a los jueces, como parte de la tutela judicial efectiva y el acceso a la justicia garantizar este principio, el cual consiste en que el juzgador y las partes en conjunto estén presentes en la evacuación de la prueba y los demás actos procesales que estructuran fundamentalmente el proceso de tal modo que, el Tribunal pueda apreciar las pruebas y aptitudes relevantes de las partes. En resumen, los juzgadores formarán directamente su convicción en las fases cruciales de las audiencias, esto es, en el anuncio de los medios probatorios y sus correspondientes impugnaciones en la audiencia preliminar y la actuación de la prueba admitida en la audiencia de juicio. Continúa refiriéndose al principio de inmediación y establece que, acorde al art. 6 del COGEP,

las audiencias se celebran en conjunto con las partes procesales para la evacuación de la prueba y otros actos procesales que fundamentalmente estructuren el proceso; es decir, bajo este principio, las partes procesales deben estar en audiencia cuando tienen que actuar determinantemente para la prosecución de la causa. Expresa que, en la audiencia preliminar fue cumplido con cabalidad, no existía nada que actuar por las partes procesales pues se dio estricto y total cumplimiento a lo previsto en el art. 294 del COGEP, por lo que, en la reanudación de la audiencia preliminar, lo único que se encontraba pendiente era que el Tribunal A quo emita el auto de admisibilidad de la prueba, mismo que recae exclusivamente en una actuación del Tribunal A quo y sobre la cual, ni siquiera las partes procesales pueden debatirlo o impugnarlo, por lo que resulta intrascendente la presencia física de las partes. En razón de errada interpretación del art. 6 del COGEP, establece que bajo el principio de inmediación debe aplicarse los arts. 86 y 87.1 del COGEP, normas que de igual manera han sido interpretadas erradamente; normas que de su contenido refiere que resulta imperioso tratar la institución del abandono, puesto que la mismas es interpretada de erradamente al analizar los arts. 86 y 87.1 en referencia; cita los arts. 245 y 246 del COGEP, y señala que esta debe ser entendida como aquella conducta de las partes procesales que por el transcurso del tiempo ha desistido en la prosecución de la causa; en otras palabras, el abandono se produce ante el desinterés y nula actuación por alguna de las partes procesales, lo cual en el presente caso no ha sucedido, pues señala que la actora impulsó de manera latente el proceso para que se fije la audiencia preliminar con la presentación de escritos. Finalmente, expresa que, de acuerdo con el art. 29 del COFJ, los jueces al interpretar las leyes procesales, se encuentran obligados a tomar en consideración que el objetivo de los procedimientos es la efectividad de los derechos garantizados y reconocidos en la Constitución, instrumentos internacionales de derechos humanos y las leyes sustantivas o materiales; por lo que, cuando surjan dudas respecto a las normas procesales, estas deben aclararse mediante la aplicación de los principios generales del derecho procesal, de tal modo que se cumplan las garantías constitucionales del debido proceso, respetando el derecho a la defensa.

**4.2. Contestación al recurso de casación por el Servicio de Rentas Internas.-** La administración tributaria, dando cumplimiento al traslado efectuado, señala que ª el recurso de casación presentado por la parte actora fue admitido a trámite al amparo de la causal primera del artículo 268 del COGEP, bajo el cargo de errónea interpretación de los artículos 6; y, 87.1 del mismo cuerpo normativo, misma que a criterio de ACEROSCENTER el auto que declaró el abandono adolece de errónea interpretación, bajo personalísimo y sesgado criterio jurídico que los jueces del Tribunal A quo violentan principio procesal de inmediación y que al haber declarado el abandono de la causa, con los efectos previstos en el artículo 325 del COGEP, se incumplieron garantías constitucionales del debido proceso y derecho a la defensa. En el presente caso la recurrente, desatendiendo la exigencia técnica

del recurso intentado, no suministran al Tribunal los elementos indispensables para que pueda realizar el análisis de legalidad correspondiente, cuanto más que este recurso supremo y extraordinario procede cuando se cumplen los requisitos que puntualiza el artículo 268 del COGEP, tanto es así que ACEROSCENTER al completar su recurso de casación menciona que el desarrollo de la audiencia preliminar "...se produjo en su totalidad" y que por ende ª...había precluido la participación de las partes procesales...º pues al particular entender de la actora procesal la ª...reanudación de esta tenía como único objeto emitir auto interlocutorio de admisibilidad de la prueba...º y que por lo tanto la reanudación de la audiencia preliminar era una convocatoria procesal de asistencia discrecional y eximente de obligatoriedad de comparecencia de las partes procesales, y concluye estableciendo que dado no se puede impugnar, debatir o cuestionar la admisibilidad de la prueba la participación y comparecencia de las partes es irrelevante. Señores Jueces Nacionales es de vital importancia precisar que las disposiciones legales constantes en los artículos 6 y 87.1 del Código Orgánico General de Procesos, de modo alguno establecen o prevén la discrecionalidad o liberalidad de las partes para comparecer a las diligencias procesales, especialmente a las audiencias; o, que las partes procesales pueden a su arbitrio no asistir a las audiencias en las que se emiten autos interlocutorios; y que a pesar de su ausencia el juez deba convocar sin reparo alguno a los inasistentes a la reinstalación de la siguiente audiencia de juicio. El principio de inmediación con referencia a los procesos dominados por el signo de oralidad, se define como ª aquel que exige el contacto directo y personal del juez o tribunal con las partes y con todo el material del proceso, excluyendo cualquier medio indirecto de conocimiento judicialº. No obstante, la estrecha vinculación entre oralidad e inmediación, ambos conceptos pueden diferenciarse. La oralidad es un tipo procesal y se refiere al medio de expresión que se utiliza en el proceso. El principio de inmediación se refiere a la forma en que el juez asimila o toma contacto con el material de conocimiento y con los intervinientes en el mismo. Entonces la inmediación es ese principio procesal que permite tres condiciones esenciales en todo proceso: a) La presencia de los sujetos procesales ante el juez, b) Evitar la existencia de un intermediario judicial entre las cosas y personas del proceso y el juez, c) La identidad física entre el juez que tuvo contacto con las partes y el que dictará la sentencia. Este punto es fundamental para evitar que el juez que sentencia lo haga en base a una versión mediata de la realidad procesal. Señores Jueces el recurso de casación de ACEROSCENTER en la forma como ha sido concebida y presentada no es sino una evidencia de defensa del principio de mediación -su opuesto- como regla de la inmediación, pues debemos recordar que la mediación se pudo haber inspirado antiguamente en el temor a que el contacto vivencia! pudiera afectar la imparcialidad del tribunal, y por ello sustenta la conveniencia de que el tribunal guarde una relación impersonal e indirecta con las partes y demás sujetos del proceso, como así también con el substrato objetivo.

En la fundamentación del recurso ACEROSCENTER establece que el principio de inmediación es de estricto acatamiento exclusivamente por parte de los jueces y que solo los juzgadores pueden violentarlo, pretendiendo establecer que las partes procesales se encuentran facultados para no concurrir personalmente o por interpuesta persona (abogado o procurador) a las audiencias y diligencias procesales, concepción jurídica y procesal que carece de toda lógica jurídica, concepción doctrinaria, jurisprudencial y normativa, pues lo que el principio procesal de inmediación salvaguarda es la presencia directa del juzgador y las partes procesales, por lo que es evidente que la inasistencia de una las partes no es sino evidencia de falta de interés en proseguir en la sustanciación de la causa. Tampoco cuenta con asidero legal y de lógica jurídica lo aseverado por ACEROSCENTER que el abandono de la causa solo procede cuando es el resultado de una tácita o expresa falta de interés de sustanciación o prosecución de la causa de al menos seis meses, pues bajo la aseveración de la actora procesal las partes procesales pueden no asistir a cuantas diligencias procesales se convoquen dentro del lapso de cinco meses y veinte y nueve días, y solo asistir a la diligencia que se convoque antes de que se cumpla dicho tiempo (6 meses) pues al no haber transcurrido los seis meses no existiría posibilidad alguna de que se declare el abandono de la causa. Aseveraciones que son el resultado de una invención jurídica de ACEROSCENTER, que sus señorías se servirán desechar. Continúa su exposición refiriendo que, con total precisión jurídica podemos afirmar que la audiencia preliminar tiene como objetivo corno cualquier otra, una actuación oral dentro del proceso y es preliminar porque es previa o primera a la producción de la prueba. La audiencia preliminar, por los objetivos a que está destinada: a.- posibilitar la inmediación, con las exposiciones o alegatos de las partes, fijación de los límites de la controversia, por ello es que el juzgador antes de concurrir a la audiencia debe interiorizarse de los hechos invocados en sus escritos y el material probatorio ofrecido; b).- la concentración de los actos procesales, que tengan que ver con esta audiencia; fijar los hechos litigiosos sobre la base de los hechos conducentes y controvertidos que sean pertinentes y lícitos invocados por las partes, declarar la admisibilidad de la prueba, facilitar el avenimiento de las partes a través de la conciliación, lo que apunta a cumplir los propósitos de esta audiencia, entre otros establecer qué hechos serán objeto de prueba; y, c.- La función saneamiento de la causa, esto es depurando de vicio, corregir defectos procesales, remediar posibles nulidades, prevenir sentencias inhibitorias y simplificando y delimitando el objeto del proceso. Por lo tanto, ACEROSCENTER al afirmar que la reinstalación de la audiencia preliminar era una actividad de comparecencia obligatoria solo para los jueces, y que sumado al detalle que respecto del auto interlocutorio de las pruebas no podría ser objetado o impugnado es discrecional la comparecencia de la actora procesal o del demandado es un aserto carente de veracidad procesal que no cuenta con el asidero de norma procesal constante en el COGEP ni en ningún otro cuerpo legal, por lo que el presente recurso de casación debe ser desechado dado que está encaminado a presentar su mera inconformidad con lo resuelto por el

TDCT. Finalmente, se servirá considerar que ACEROSCENTER pretende quebrantar uno de los principios jurídicos universales denominado como ª...NEMO AUDITUR PROPIAM TURPITUDINEM ALLEGANS...º, es decir nadie puede alegar a su favor su propia culpa, con la finalidad de beneficiarse o alcanzar la impunidad, lo cual nos conlleva de manera directa a solicitar que los Señores Jueces nieguen toda súplica cuya fuente es la incuria, el dolo o mala fe en que se ha incurrido el mismo recurrente, pues es indudable que tuvo y tiene pleno conocimiento que debía comparecer con toda diligencia y prestancia a la audiencia preliminar convocada por los jueces del TDCT. La Corte Constitucional ha mantenido una orientación jurisprudencial, respecto de la figura que se analiza, lo cual se justifica en la prohibición general de abusar del derecho propio como forma de acceder a ventajas indebidas o incluso INMERECIDAS dentro del ordenamiento jurídico. Lo mencionado, guarda coherencia con el principio de que nadie puede alegar a su favor su propia culpa, lo cual conduce a que eventualmente una acción de tutela resulte improcedente cuando los hechos desfavorables los ha generado el mismo interesado, como cuando por ejemplo no es advertida la curia o diligencia exigible en un proceso judicial y o administrativo, he aquí cómo es que se puede sustentar que la violación del principio de inmediación y comparecencia es de los jueces cuando quien insistió es la actora procesal que ahora presenta recurso de casación. Por lo tanto, nos encontramos frente a un recurso de casación que constituye la antítesis de la BONA FIDES, la prohibición de pretender aprovecharse del propio error, dolo o de la culpa de quien por su desidia, incuria o abandono resulta afectado. Dicha regla, materializada en el aforismo NEMO AUDITUR PROPRIAN TURPITUDINEM ALLEGANS, o PROPRIA TURPITUDINEM ALLEGANS NON AUDITUR ha tenido incluso, una incorporación expresa en nuestro ordenamiento sustantivo civil (Art. 1699 C.C.) de acuerdo con el postulado general de la "improcedencia por aprovechamiento en culpa y en dolo propio. Solicita se rechace el recurso planteado.

### 5.- Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, interpuesto por la parte por el caso **primero** del art. 268 del COGEP, esto es, por **errónea interpretación** de los artículos 6 y 87.1 del Código Orgánico General de Procesos.

## 6.- Análisis del Tribunal de Casación

**6.1.** El recurso de casación se fundamenta en el caso 1 del art. 268 del COGEP que dispone:

> ª ***Art. 268.- Casos.*** *El recurso de casación procederá en los siguientes casos:* ***1.*** *Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas procesales, que hayan viciado al proceso de nulidad insubsanable o causado indefensión y hayan influido por la gravedad de la transgresión en la decisión de la causa, y siempre que la respectiva nulidad no haya sido subsanada en forma legal (¼).º*

El **caso 1** se refiere a la violación de las normas procesales o también llamadas *errores in procedendo,* los mismos que pueden viciar el proceso, tanto por nulidad insanable, como por haber provocado la indefensión, siempre cuando haya influido en la decisión de la causa y de esta nulidad no hubiere quedado convalidada legalmente; además hay que mencionar que sobre esta causal la doctrina y la jurisprudencia han manifestado, que no toda violación de procedimiento es nulidad, para que se configure la misma, deben cumplirse los principios de especificidad, es decir, que el vicio que es contemplado en la ley como causa de nulidad; y, el de transcendencia, que se refiere a que sea omisión debe ser de tal importancia que incida en la decisión de la causa.

**6.2. Alcance doctrinario del error.-** La Primera Sala de lo Civil y Mercantil de la Corte Suprema de Justicia (Resolución N° 473 del 7 de septiembre de 1999, R.O. 332 de 3 de diciembre de 1999), al considerar el error ***in procedendo*** señala:

> *ª ¼Ante todo es necesario tener presente la finalidad del derecho procesal, para de acuerdo a ello determinar si se puede o no imputar a un fallo el vicio de la casual segunda del artículo 3 de la Ley de Casación* (actual 268.1 del COGEP) *por haberse trasgredido esta clase de disposiciones legales. Al respecto, debe recordarse que el fin del derecho procesal es garantizar la tutela del orden jurídico y por tanto la armonía y la paz sociales, mediante la realización pacífica, imparcial y justa del derecho objetivo abstracto en los casos concretos, gracias al ejercicio de la función jurisdiccional del Estado a través de funcionarios públicos especializados. Las normas procesales no tienen vida por sí mismas, sino en razón o en función del derecho sustantivo cuya vigencia tutela; por lo tanto, solamente la violación de la norma procesal que afecte a la aplicación de ese derecho sustantivo, en forma tal que impida esa aplicación, determina que la sentencia deba ser casada por vicios in procedendo.º*

El recurso de casación interpuesto, se fundamenta en el vicio de errónea interpretación y, en este sentido, el autor Luis Armando Tolosa Villabona, sostiene en su obra: Teoría y Técnica de la Casación, 2008, Bogotá-Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. págs. 359 que:

*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.º*

**6.3. Normas legales aplicables al caso.-** Las normas que el recurrente estima infringidas son las siguientes:

**Código Orgánico General de Procesos**

***ª Art. 6.-*** *Principio de inmediación. La o el juzgador celebrará las audiencias en conjunto con las partes procesales que deberán estar presentes para la evacuación de la prueba y demás actos procesales que estructuran de manera fundamental el proceso. Solo podrán delegar las diligencias que deban celebrarse en territorio distinto al de su competencia. Las audiencias que no sean conducidas por la o el juzgador serán nulasº .*

***ª Art. 87****.- Efectos de la falta de comparecencia a las audiencias. En caso de inasistencia de las partes se procederá de acuerdo con los siguientes criterios:* ***1.*** *Cuando quien presentó la demanda o solicitud no comparece a la audiencia correspondiente, su inasistencia se entenderá como abandonoº .*

**6.4. Análisis del caso subjudice.-** La compañía actora acusa la sentencia de error *in procedendo* el cual ha causado su indefensión, pues afirma que el Tribunal de instancia al dictar el auto de abandono, incurre en el yerro de errónea interpretación del art. 6 del COGEP, que aborda el principio de inmediación procesal y como consecuencia de ello del art. 87.1 del mismo cuerpo normativo, pues ha considerado que en la reinstalación de la audiencia preliminar, se ha configurado el abandono al no haber comparecido a la lectura del auto interlocutorio de admisibilidad de la prueba, lo cual le ha dejado en indefensión, pues a su criterio dicha reanudación tenía como objeto poner en conocimiento de las partes lo ahí resuelto, sin que ello sea susceptible de impugnación, debate o cuestionamiento.

**6.4.1.** Del análisis del auto de abandono dictado por el Tribunal de instancia se tiene:

**a)** En los considerandos primero y segundo, que la compañía ACEROS CENTER CIA, presentada

demanda de impugnación en contra de la Resolución No. 117012020RREC311687, emitida por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, misma que una vez admitida y siendo el momento procesal, se convoca audiencia preliminar para el día 9 de noviembre de 2021, las 14h30; a la que comparecieron las partes procesales; no obstante, *"mereció una nueva convocatoria para su continuación, la cual sin observación de las partes procesales, se fijó para el lunes 15 de noviembre del 2021, a las 09h00"* y de la razón actuarial emitida el 12 de noviembre del año en curso, constan que se ha notificado a las partes con los vínculos de audiencia a los correos que ahí se detalla;

**b)** En el considerando tercero afirmado jurisdicción y competencia para conocer y resolver la causa, señalan que *"en el día y hora fijados para que se lleve a cabo la continuación de la audiencia preliminar, y solicitada la certificación del señor secretario, respecto de la comparecencia de las partes procesales, así como de la debida notificación a estas con los vínculos de acceso a la plataforma virtual (zoom); se verificó la comparecencia a la audiencia preliminar, de la abogada Rosa Escobar Valencia, procuradora judicial de la parte demandada, no así de la parte actora, ya sea personalmente, o a través de su defensa técnica [procuradores judiciales]"*

**c)** En el considerando cuarto, se refiere al art. 6 del COGEP, el cual señala *"que las audiencias deben celebrarse entre el juzgador en conjunto con las partes procesales, en ese sentido, al no encontrarse presente la parte actora en la audiencia de juicio, son aplicables las normas de los arts. 86 y 87.1 del mismo legal"* Con base en ellas, en el considerando quinto concluyen que *"debido a la ausencia del representante legal de la compañía actora, así como de su(s) defensor(es) o procurador(es) judicial(es), sin que en consecuencia se encuentre conformada la litisconsorcio necesaria en la audiencia preliminar convocada conforme los antecedentes expuestos, y en aplicación de la normativa legal señalada en líneas precedentes, los suscritos jueces integrantes del Tribunal Cuarto del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, sede Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, declaramos el ABANDONO DE LA PRESENTE CAUSA, con los efectos previstos en el artículo 325 del referido cuerpo legal, (¼)."*

**6.4.2.** Como consecuencia de lo expuesto tenemos que, no es discutible que la declaratoria de abandono se produce por la inasistencia presencial o telemática de la parte actora o de su procurador judicial con cláusula especial o autorización para transigir en la reinstalación de la audiencia preliminar; en este sentido, revisada las actuaciones en audiencia, se observa que, en efecto el Tribunal de instancia convoca la reanudación para su conclusión (01:35:52) y es en base a esta realidad procesal que esta Sala de Casación considera:

**6.4.3.** El art. 294 del COGEP, establece como debe desarrollarse la etapa preliminar en el procedimiento ordinario, la misma que, consta de dos fases, la primera destinada al saneamiento

procesal, en la que resolverá las excepciones previas, la validez procesal, la determinación del objeto de la controversia y otras cuestiones procesales que podrían viciar el proceso; en segunda fase, se pasa a los alegatos iniciales de las partes procesales y se efectuará el anuncio de las pruebas que serán presentadas en juicio y respecto de las cuales resolverá la admisibilidad de la prueba conducente, pertinente y útil y, la exclusión de aquella que se obtengan de manera ilegal. Esta misma norma en su numeral final señala que: ª Concluidas las intervenciones de los sujetos procesales la o el juzgador comunicará motivadamente, de manera verbal, a los presentes sus resoluciones, inclusive señalará la fecha de la audiencia de juicio, que se consideran notificadas en el mismo acto. Se conservará la grabación de las actuaciones y exposiciones realizadas en la audiencia.º (El resaltado nos corresponde)

**6.4.4.** En ese sentido la norma regulatoria, no prevé actuaciones adicionales para las partes procesales -una vez anunciada la prueba respecto de la que se podrá formular solicitudes, objeciones y planteamiento que estimen relevantes de la prueba de la contraparte-, sino que únicamente queda pendiente la comunicación motivada de manera verbal, de lo que resuelve respecto de esta y la convocatoria a la audiencia de juicio. Dentro de este contexto, el tribunal juzgador puede por la complejidad del caso, suspender la audiencia para emitir dicho pronunciamiento, situación que es la que ocurrió dentro de este proceso. Es en la reinstalación de la audiencia para la lectura de la admisión o inadmisión de las pruebas de las partes, una vez que ha terminada la intervención que al respecto hicieran las partes, actividad exclusiva de los jueces, dando así un alcance extensivo al art. 6 del COGEP, respecto del principio de inmediación.

**6.4.5.** Con los antecedentes expuestos, al declararse el abandono por la no comparecencia de la parte actora a la reinstalación de la audiencia preliminar (convocada únicamente para dictar de forma oral lo resuelto en esta etapa sobre la prueba), al haber errado en la interpretación del principio de inmediación, se violentó la tutela judicial efectiva de la parte actora, pues había precluído la participación de las partes procesales; y correspondía exclusivamente al Tribunal A quo expedir el auto de admisión o rechazo de la prueba; por tanto, si bien es correcto señalar que la audiencia preliminar concluye con la emisión oral sobre la admisibilidad de la prueba, y por tanto se podría sostener que cabía la aplicación del art. 87 del COGEP, es necesario también analizar esa norma frente al caso puntual ocurrido en audiencia, ponderando los derechos constitucionales y principios rectores del Derecho Procesal y Tributario.

**6.4.6.** Ahora bien, cuando se activa el aparataje judicial a través de una demanda, y, se ha entablado la contienda judicial, lo que corresponde a los juzgadores es respetar el debido proceso y garantizar que las partes accedan a todas las actuaciones que deben llevarse a cabo en éste; así del proceso en análisis se observa que las partes intervinieron activamente en la audiencia preliminar, habiéndose agotado las

fases de esta y que se encuentra prevista en el COGEP, quedando pendiente únicamente la decisión de qué pruebas serán practicadas en la audiencia de juicio que justifiquen sus afirmaciones.

**6.4.7.** En virtud del análisis que antecede se determina que en el presente caso, el actuar del Tribunal de instancia, al declarar el abandono de la causa, cuando le correspondía dictar de forma oral el auto de admisión o rechazo de la prueba, erró en la interpretación del art. 6 del COGEP que ocasiona se yerre también en el alcance de los efectos de la no comparecencia a audiencia, previsto en el art. 87.1 del COGEP, vulnerando el derecho de la parte actora de acceso a la justicia, debido proceso y una decisión en derecho; bajo cuyo análisis se evidencia que ha prosperado el vicio hermenéutico sustentado por el recurrente, lo que ha sido determinante en la decisión de la causa, pues de haber considerado lo que se ha señalado en este fallo, los juzgadores A quo no hubieren declarado, con los efectos del abandono, la falta de comparecencia a la reanudación de la audiencia, cuando lo que restaba era el pronunciamiento del Tribunal. Al haberse verificado que el vicio alegado ha sido trascendente y que ha vulnerado los principios señalados anteriormente, se configura el caso 1 del art. 268 del COGEP, se declara la nulidad del auto interlocutorio del 15 de noviembre de 2021, con el que se declara el abandono.

## 7.- Decisión

**7.1.** Por los fundamentos expuestos, al tenor del artículo 273 del Código Orgánico General de Procesos, la Corte Nacional de Justicia, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA,** resuelve:

**7.2. CASAR** el auto interlocutorio dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Quito, provincia del Pichincha, el 15 de noviembre del 2021 en el proceso No.17510-2020-00385, declarándose su nulidad y teniendo en cuenta que no existe pronunciamiento de fondo, se dispone el reenvío de la causa al mismo Tribunal, para que continúe con su prosecución, enmendando el error en el que se habría incurrido y calificando las prueba anunciadas.

**7.3.** Sin costas.

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

**7.5.** Actúe como Secretaria Relatora dentro de este proceso, la doctora Ligia Marisol Mediavilla en

virtud de la Acción de Personal No. 838-UATH-2022-OQ de 28 de julio de 2022.

**RESUMEN DE FACIL COMPRENSIÓN**

Se casa el auto interlocutorio por cuanto el Tribunal de instancia, bajo los hechos procesales que, son aceptados por ambas partes, en la reinstalación de la audiencia preliminar, da un alcance distinto al art. 6 del COGEP, que regula el principio de inmediación y la 87.1 del mismo cuerpo normativo, al considerar que la no comparecencia a la lectura motivada del auto de admisibilidad de prueba, por la cual se declaró el abandono, provoca indefensión y obstruye el acceso a la justicia de la compañía actora, por lo cual se declara nulidad disponiendo el reenvío de la causa para que se siga sustanciado, subsanado el error procesal.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

**JUEZ NACIONAL (PONENTE)**

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

**JUEZ NACIONAL (E) (E)**

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

**JUEZA NACIONAL**

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

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, viernes 17 de mayo del 2024, las 16h26. **VISTOS.-** Me aparto del fallo de mayoría a partir del numeral 6.4.3, en virtud del siguiente análisis jurídico:

**6.4.3** Cuando se presenta un recurso de casación bajo el caso primero, los vicios que se acusan deben ser contra normas procesales, y, estos vicios deben ser de tal gravedad que puedan causar la nulidad o provocar indefensión, para lo cual deben cumplirse los principios de trascendencia y especificidad.

**6.4.4** En el caso que nos ocupa, al escogerse el vicio de ª errónea interpretaciónº, se infiere que la parte recurrente se encuentra de acuerdo en que las normas reprochadas, sí son las normas llamadas a regular el controvertido en instancia, por lo tanto, se encuentra de acuerdo con su aplicación y, difiere en el sentido que el Tribunal les ha dado a las normas.

**6.4.5** El art. 6 contiene el principio de inmediación que señala que las audiencias se celebrarán por el juzgador ª en conjunto con las partes procesales que deberán estar presentes para la evacuación de la

prueba y demás actos procesales que estructuran de manera fundamental el proceso¼ º (El subrayado y resaltado es de esta Sala).

La emisión del auto interlocutorio de calificación de la prueba anunciada (en audiencia preliminar), es un acto procesal oral, que debe emitirse en audiencia (no está previsto que se notifique dicho auto interlocutorio por escrito), y por tanto, en función de esta norma, los juzgadores han complementado su análisis al señalar que el proceso se rige por el principio de inmediación en los términos contenidos en dicho artículo; en esa línea, no se observa para el caso puntual, que los juzgadores le hubieren dado un alcance mayor o menor al contenido de dicho artículo, pues lo han aplicado en su tenor literal, ya que, el auto interlocutorio de calificación de prueba es un acto procesal fundamental que estructura el proceso, pues sin este, no podrían practicarse las pruebas en audiencia de juicio y, por otro lado, el hecho cierto es que el accionante no compareció a la reinstalación de la audiencia, no pudiendo los juzgadores celebrar la misma en conjunto con las partes procesales, quienes tenían la obligación de estar presentes en los términos de dicha norma, así como en los términos del art. 82 numeral 1 del COGEP, tercer inciso: ª...Suspensión.- ¼ 1. ¼ Si reinstalada la audiencia una de las partes no comparece, se observará la regla general, prevista en este Código, para el caso de la inasistencia de las partes. Si la o el juzgador no reinstala la audiencia, será sancionado conforme con la leyº.

Sin perjuicio de aquello, el recurrente tampoco explica cuál es la interpretación que debía dársele al referido art. 6, nii cómo aquello hubiera incidido en la decisión de la causa. Y, por otro extremo, esa norma, no es per se, una norma procesal y por tanto no cabía ser reprochada bajo el caso 1. Por todas estas consideraciones, se rechaza el cargo de errónea interpretación planteado.

**6.4.6** Respecto al art. 87.1, del COGEP, (norma procesal que establece lo que ocurre cuando la parte accionante o recurrente no acude a una audiencia), el recurrente no explica cuál es la correcta interpretación de esta norma, lo que es claro, es que se encuentra de acuerdo con su aplicación, pero no con el sentido de la misma, y, al no haberse explicado aquello, esta Sala no puede suplir dicha deficiencia.

Más grave aún, cuando del recurso de casación se verifica la evidente contradicción del casacionista, pues por un lado se encuentra de acuerdo con la aplicación de esta norma, y así lo confirma el vicio elegido (errónea interpretación), sin embargo, en su fundamentación, sus argumentos tienden a establecer que no se encuentra de acuerdo con la aplicación de esta norma. Esta situación imputable sólo al recurrente, impide que esta Sala pueda pronunciarse sobre el asunto medular, por técnica casacional. Por tanto, se rechaza el vicio alegado.

Finalmente, cabe dejar sentado que el último inciso del art 110 del COGEP, señala que ª No puede pedir la nulidad de un acto procesal quien la ha provocadoº.

**6.4.7** Para concluir, se evidencia una confusión por parte del recurrente, que esta Sala no puede pasar por alto, pues considera en su escrito que el ª abandonoº declarado en la audiencia preliminar, no podía declararse pues no se ha configurado el contenido del art. 245 del COGEP, que señala que se declarará el abandono cuando ª todas las partes que figuran en el proceso hayan cesado en su prosecución durante el plazo de seis meses contados desde el día siguiente de la notificación de la última providencia dictada y recaída en alguna gestión útil para dar curso progresivo a los autos o desde el día siguiente al de la actuación procesal ordenada en dicha providenciaª.

Es necesario precisar que, la inasistencia a una audiencia por parte del actor o recurrente, en los términos del art. 87.1 del COGEP, se ª entenderá como abandonoº, sin que signifique que se configure el abandono del art. 245 del COGEP, sino que los efectos, son los mismos que se generan con la figura del abandono (Art. 325 COGEP), situación que debe ser comprendida por la parte recurrente, indistintamente del resultado del fallo de mayoría y del voto salvado.

## 7.- Decisión

**7.1**. Por los fundamentos expuestos, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA, resuelve:

**7.2**. NO CASAR el auto interlocutorio dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Quito, provincia de Pichincha, el 15 de noviembre del 2021 en el proceso No.17510-2020-00385.

**7.3**. Sin costas.

**7.4.** Comuníquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

**7.5**. Actúe como Secretaria Relatora dentro de este proceso, la doctora Ligia Marisol Mediavilla en

virtud de la Acción de Personal No. 838-UATH-2022-OQ de 28 de julio de 2022.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

**JUEZ NACIONAL (PONENTE)**

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

**JUEZ NACIONAL (E) (E)**

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

**JUEZA NACIONAL**

FUNCIÓN JUDICIAL

233255916-DFE

Juicio No. 17510-2020-00385

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, martes 4 de junio del 2024, las 12h33. VISTOS.- PRIMERO: 1. La abogada María José Peñaloza Apolo, procuradora del Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, solicita aclaración de la sentencia emitida el 17 de mayo de 2024, las 16h26. Mediante decreto de 23 de mayo de 2024, se corrió traslado por 48 horas a la parte actora para que se pronuncie sobre tal pretensión. De las constancias procesales, se advierte que, dentro del término concedido, la actora da contestación al recurso horizontal presentado por la parte demandada, escrito que es agregado al proceso.

Siendo este el estado de la causa, para resolver, se considera:

SEGUNDO: En el recurso horizontal de aclaración, presentado por la procuradora judicial del Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, después de transcribir el considerando 6.4.5 y 6.4.7. del fallo señala que: ª (¼ ) si bien la Sala resuelve los dos puntos controvertidos, esto es la errónea interpretación del artículo 6 del COGEP y el yerro de interpretación del art. 87.1 del mismo cuerpo legal, no existe desarrollo o análisis alguno sobre el yerro en el artículo referente a la falta de comparecencia (Art. 87.1 COGEP). (¼ ) En atención a lo expuesto, esta Administración Tributaria reconoce que los recursos horizontales no afectan lo decidido en sentencia, por lo que no es la intención cambiar el contenido del fallo, sino más bien que se aclare cómo se ha configurado el vicio de errónea interpretación del art. 87.1 del Código Orgánico General de Procesos. Por lo que solicitamos al Tribunal se aclare la sentencia en los puntos recurridos, con la finalidad de que la sentencia garantice el derecho a las partes a recibir resoluciones claras e informadas, sobre los puntos de la controversia.º

TERCERO: RESOLUCIÓN.- El Código Orgánico General de Procesos, norma aplicable a este caso, en el artículo 253, establece que: ª La aclaración tendrá lugar en caso de sentencia oscura. La ampliación procederá cuando no se haya resuelto alguno de los puntos controvertidos, o se haya omitido decidir sobre frutos, intereses o costas.º Bajo este precepto normativo, considerando que no se trata de un recurso que permita refutar, cuestionar o controvertir nuevamente los aspectos ya resueltos en la sentencia u otros ajenos a la Litis, respecto del pedido de que se aclare, la configuración del vicio de errónea interpretación del

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

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

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

art. 87.1 del COGEP; es oportuno señalar, que de la lectura íntegra de la sentencia, se tiene que la Sala configura el vicio de errónea interpretación del art. 6 del COGEP pues no se incumple con el principio de inmediación, al considerar que el auto de admisión de la prueba, no era necesario la comparecencia de las partes, pues ya no tenían oportunidad de intervenir en ella, lo que ocasionó que se yerre en el alcance de los efectos de la no comparecencia hecha por el Tribunal de instancia; por lo que, lo pedido por la administración tributaria en relación a la declaratoria de abandono prevista en el art. 87.1 del COGEP, resulta improcedente. Firma el presente auto, el Dr. José Suing Nagua, Juez titular de esta Sala, quien designó en su reemplazo al doctor Fernando Cohn Zurita, suscriptor de la sentencia objeto de este recurso. Notifíquese y Devuélvase.-

Voto Salvado doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez.

En virtud de que en la sentencia emitida el 17 de mayo de 2024, las 16h26, me aparté del criterio de la mayoría, no me corresponde pronunciarme sobre el referido recurso horizontal. Notifíquese y Devuélvase.-

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

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
**JUEZ NACIONAL**

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
**JUEZA NACIONAL**

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

FUNCIÓN JUDICIAL

RESOLUCION 255-2024

Juicio No. 17510-2020-00158

231933538-DFE

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

**AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA**

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, lunes 20 de mayo del 2024, las 10h59. **VISTOS:** El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por la Jueza Nacional Dra. Gilda Rosana Morales Ordóñez, el Conjuez Nacional Dr. Fernando Antonio Cohn Zurita en reemplazo del Juez Nacional Dr. José Dionicio Suing Nagua, y Dr. Gustavo Adolfo Durango Vela, Juez Nacional Encargado y ponente, dictan la siguiente sentencia de casación dentro de la causa No. 17510-2020-00158.

**1.- Antecedentes procesales**

**1.1.** El señor Iván Roberto Polo González, en calidad de representante legal de la empresa IVANPOLO SERVICIOS ESPECIALIZADOS DE INGENIERÍACIVIL & ANEXOS S.A interpuso acción de impugnación en contra de la resoluciónNo. SENAE-DDQ-2020-0049-RE de 22 de enero de 2020 que negóel reclamo administrativo de impugnaciónen contra de la resolución sancionatoria No. SENAE-JEXQ-2019-0012-RE de 19 de julio de 2019.

**1.2.** En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Quito, en la audiencia preliminar estableció como objeto de la controversia: "***5.2)*** *"Analizar si, la resoluciónNo. SENAE-DDQ-2020-0049-RE de 22 de enero de 2020 emitida por el Director Distrital Quito del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador incurre en falta de motivación, o en su defecto, verificar si se ha considerado en su formulación, las normas legales aplicables al caso. De ser procedente, dejar sin efecto la liquidación complementaria No. 40438395 y la obligacióncontenida en ella"*

**1.3.** Mediante sentencia dictada el 16 de julio del 2021, las 10h22, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, se resuelve: *"acepta la demanda planteada por el señor IVÁN ROBERTO POLO GONZÁLEZ, representante legal de la compañía IVANPOLO SERVICIOS ESPECIALIZADOS DE INGENIERÍACIVIL & ANEXOS S.A.; y en tal virtud, declara la*

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

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

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

*invalidez jurídica por trasgresión al derecho a la defensa y de petición de la resolución No. SENAE-DDQ-2020-0049-RE de 22 de enero de 2020 emitida por el Director Distrital de Quito del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, así como de su antecedente, la resolución No. SENAE-JEXQ-2019-0012-RE de 19 de julio de 2019, de conformidad con lo establecido, en los considerandos de esta sentencia; en consecuencia, deja sin efecto la LA LIQUIDACIÓN COMPLEMENTARIA No. 40438395 y la sanción impuesta a la actora".*

**1.4.** La abogada Fernanda Morales Alarcón, en calidad de procuradora judicial del director distrital de Quito del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, interpuso recurso de casación (fs. 213 a 219), en contra de la sentencia del 16 de julio del 2021 el cual fue calificado de oportuno por dicho Tribunal de instancia en auto de 13 de septiembre del 2021, a las 10h22 y remitió el proceso a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

**1.5.** Mediante providencia de 12 de enero del 2023, las 08h32 dictado por el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez de la Corte Nacional de Justicia, admitió a trámite el recurso de casación interpuesto por la parte **demandada**, por el caso **segundo** del art. 268 del COGEP, esto es, por **falta de motivación** de la sentencia recurrida infringiendo los artículos 89 del Código Orgánico General de Procesos y 76.7.I de la Constitución de la República del Ecuador.

## 2.- Competencia

**2.1.** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el recurso de casación, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador, CRE; 185 segunda parte, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial, COFJ y 269 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP en lo posterior).

**2.2.** En virtud del sorteo de la causa realizado el 22 de junio del 2023, a las 09h50, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Rosana Morales Ordóñez, José Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Durango Vela (Juez Nacional Encargado y Ponente). Mediante Resolución Nro. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar

cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los Doctores José Dionicio Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución Nro. 008-20221, 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 del 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los Doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua. Mediante oficio No. 635-SG-CNJ, la Doctora Paulina Aguirre Suárez, Presidenta de la Corte Nacional de Justicia llama al Doctor Gustavo Durango Vela para que asuma el despacho de la Sala Contencioso Tributaria, en reemplazo de la Doctora Ana María Crespo Santos, ratificado mediante oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, suscrito por el Dr. Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y avalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB de 19 de febrero de 2021. Por delegación del presidente de la Corte Nacional de Justicia, doctor José Suing Nagua, actúa en la presente causa el doctor Fernando Cohn, por acta de sorteo del jueves 9 de febrero de 2024, según Oficio Nro. 0155-SG-CNJ-MMV-2024 de la misma fecha.

### 3.- Validez procesal

De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el viernes 17 de mayo del 2024, a las 10h00.

### 4.- Fundamentación del recurso de casación

**4.1.** La abogada Fernanda Morales Alarcón, en calidad de procuradora judicial del director distrital de Quito del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE en lo posterior), en el escrito de casación sostiene que en la sentencia se ha incurrido en el caso 2 del art. 268 COGEP con los siguientes argumentos: **i)** Que las premisas son contradictorias ya que se afirma que SENAE no atendió la petición de abandono expreso del importador, pero que también reconoce que se emitió providencia en que se solicitó el reembolso del abandono expreso. **ii**) Que en el manual No. SENAE-MEE-2-2-002 debidamente publicado en el

registro oficial determina el proceso a seguir para la aceptación del abandono expreso en el sistema ecuapass, concordante con los arts. 121 del COPCI y 247 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera en que se detallan el proceso para la aceptación del abandono expreso, que al no realizar un análisis de las normas, llega a una conclusión errada. **iii)** Que al no aplicar las normas que son claras y precisas hace que el Tribunal considere que son simples formalidades lo dispuesto en los arts. 121 del COPCI y 247 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera y el respectivo manual, las que constan en el sistema ecuapass, entre cuyas opciones constan las de fraccionamiento y el abandono expreso, que son dos solicitudes que tiene que realizarse por separado y de manera independiente, conforme consta en el manual, pues cada una debe contener requisitos específicos. **iv)** Que en el presente caso no es un hecho controvertido que el actor en una misma petición solicitó el fraccionamiento y el abandono, sin especificar a qué tipo de abandono se está acogiendo. **v)** En relación a la sentencia (requisito de la lógica) que es contradictorio que el Tribunal afirme que no se dio respuesta al importador y a la vez reconozca que existe la providencia SENAE-JEXQ-2019-0020-PV de 15 de febrero de 2019 en la que claramente se le indica al importador que tiene que reembarcar la mercancía o declarar el abandono expreso, y el actor ni reembarco la mercancía ni declaró el abandono expreso**.** **vi)** Que las premisas son contradictorias, por lo tanto, la conclusión no se ajusta a la realidad de los hechos, pues el SENAE no desatendió la solicitud, todo lo contrario por dos ocasiones notificó al importador para que cumpla lo dispuesto en la referida providencia y al no realizar ninguna de las dos acciones, se procedió con el proceso sancionatorio, por el incumplimiento del importador. **vii)** De la lectura de la sentencia se verifica que tampoco analizó las pruebas aportadas por la administración, no se hace mención alguna y no existe un análisis de las mismas, hecho que evidencia la falta de motivación de la sentencia. **viii)** Respecto a la comprensibilidad, alega que, la sentencia no está compuesta por enunciados claros, lógicos y sencillos, que las premisas son contradictorias entre sí, que es evidente que el Tribunal, no analizó la normativa de la materia indicada tanto en el acto administrativo impugnado como en las audiencias realizadas dentro del presente proceso. **ix)** Que si bien utiliza un lenguaje sencillo, no es compresible, que como puede asegurar que el SENAE nunca contestó los requerimientos y a la vez reconocer que existe la providencia de contestación parte de la administración, que resulta menos comprensible que en la sentencia se indique que solo son formalidades el

proceso establecido en el COPCI y su Reglamento en concordancia con el Manual para el abandono expreso publicados en el Registro Oficial.

**4.2. Contestación por la parte actora. -** De los recaudos procesales se constata que la parte demandada no ha dado contestación al recurso de casación.

**5.- Problema Jurídico**

Determinar si conforme el recurso de casación planteado por la entidad demandada, la sentencia incurre en el caso **segundo** del art. 268 del COGEP, esto es por **falta de motivación** de la sentencia recurrida, infringiendo los artículos 89 del Código Orgánico General de Procesos y 76.7.I de la Constitución de la República del Ecuador.

**6.- Análisis del Tribunal de Casación**

**6.1.** El recurso de casación se fundamenta en el caso 2 del art. 268 del COGEP que dispone:

> **" 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. (...)."*

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

**6.2. Alcance doctrinario del error.-** Diversos autores se han referido a este elemental principio procesal, en tal sentido, la autora Gladis E. de Midón, en su obra " La Casación Control del Juicio de Hecho" , (Rubinzal Culzoni Editores, Buenos Aires -Argentina, 2001, p. 20), manifiesta que:

> *" Para alcanzar sus fines garantistas es inevitable que la motivación sea autosuficiente, en el sentido de abastecerse, expresando no sólo las conclusiones decisivas sino, fundamentalmente, las razones en que tales conclusiones se basan. No basta pues, como bien dice Carrió, que la sentencia tenga fundamentos, porque es preciso que éstos estén a su vez fundados. Sin esa básica motivación no es posible hablar en lenguaje constitucional de sentencia, pues huérfana de razonados fundamentos no hay nada, añadirá Morello, que en un acto de voluntad inepto de por si para constituirse en fuente jurígena de derechos" .*

El Dr. Santiago Andrade Ubidia, en el libro " La Casación Civil en el Ecuador" , Andrade & Asociados, Fondo Editorial, Quito, 2005, p. 138, considera que:

> *" La motivación de la sentencia constituye un elemento intelectual, de contenido crítico, valorativo y lógico, que consiste en el conjunto de razonamientos de hecho y de derecho que el juez apoya su decisión. Su exigencia es una garantía de justicia a la cual se le ha reconocido jerarquía constitucional, como derivación del principio de inviolabilidad de la defensa en juicio. Por la motivación, además se asegura la publicidad de la conducta de los jueces y el control popular sobre el desempeño de sus funciones, esencial en un régimen republicano. Por ella también podrán los interesados conocer las razones que justifican el fallo y decidir su aceptación o impugnación" .*

Para Oswaldo Alfredo Gozaini, en su obra " El Derecho Procesal Constitucional, El Debido Proceso" , Rubinzal - Culzoni Editores, Buenos Aires-Argentina, 2004, p. 428; la motivación, que no es otra cosa que:

> *" … la progresividad del derecho de las partes y la obligación constitucional de los jueces de motivar los fallos, plantea la naturaleza que tiene este deber fundamental. No se trata de contabilizar una simple fundamentación que puede resultar suficiente con la aplicación mecánica de la ley, sino de analizar si dicha exigencia radica en una necesidad política propia de la justificación de los actos de un poder del Estado, o significa establecer una garantía constitucional que forma parte de un conjunto de mayor contenido en el principio del debido proceso*" .

Es claro entonces, que la motivación es uno de los requisitos esenciales que deben cumplir las decisiones de las funciones públicas, ya sea en el ámbito administrativo o judicial. Motivar es explicar la manera que las normas jurídicas son aplicables a los hechos controvertidos y definidos en la litis del proceso, luego de que éstos han sido verificados en base a las pruebas debida y legalmente actuadas.

**6.3. Precedentes constitucionales.-** Sobre la motivación, la Corte Constitucional del Ecuador, a través de sus sentencias de carácter vinculante ha manifestado:

> " *Para que determinada resolución se halle correctamente motivada es necesario que la autoridad que tome la decisión exponga las razones que el Derecho le ofrece para adoptarla. Dicha exposición debe hacérsela de manera razonable, lógica y comprensible, así como mostrar cómo los enunciados normativos se adecuan a los deseos de solucionar los conflictos presentados. La decisión lógica, por su lado, implica coherencia entre las premisas y la conclusión, así como entre ésta y la decisión. Una decisión, por último, debe gozar de claridad en el lenguaje, con miras a su fiscalización por parte del gran auditorio social, más*

*allá de las partes en conflicto."* (Caso No. 1212-11-EP).

Es de anotar que la Corte Constitucional, ha señalado que existe una argumentación jurídica suficiente, si la estructura mínimamente está integrada por: (i) Una fundamentación normativa suficiente; y, (ii) Una fundamentación fáctica suficiente (Sentencia 1158-17-EP/21 de 20 de octubre del 2021).

**6.4. Normas legales aplicables al caso.-** Las normas que el recurrente estima infringidas son las siguientes:

**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: (…) 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: (…). 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*" .

**6.5. CASO SUB JUDICE A RESOLVER.-** Para el análisis de la causal invocada, es necesario recurrir a la sentencia de lo cual tenemos:

**6.5.1.** Partimos del objeto de la Litis, transcrito integrante en el ítem 1.2 de esta sentencia que, es analizar si la Resolución impugnada incurre en falta de motivación, y verificar si se ha considerado las normas legales aplicables al caso.

**6.5.2.** La sentencia de 16 de julio del 2021 del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario

de Quito, luego de las generales de ley, asegurar su competencia y conformación, desde el numeral 7.4. se centra en la controversia y manifiesta: " *En el presente caso, tenemos que la compañía actora importó a consumo, la mercancía detallada en la declaración aduanera con refrendo No. 055-2018-10-00931220, asignada con canal de aforo físico, declarando la mercancía consistente en "BASE DE CAMA AJUSTABLE Y COLCHÓN DE ESPUMA VISCOELÁSTICA, por un valor FOB total de USD 1.350,50, compuesta por 3 ítems. Que durante el proceso de nacionalización, se observó la importación del ítem correspondiente a " COBERTORES" por parte del Departamento de Zona Primaria, por no contar con el documento de control previo (INEN), por lo que se procedió a realizar la separación de las mercancías, declarándose y pagándose la importación solamente respecto de los colchones, con el respectivo ajuste de valor y peso en función de lo que realmente se nacionalizó; por tanto, la mercancía denominada COBERTORES MICROFIBER COMFORTE, no fue nacionalizada"* .

**6.5.3.** Al respecto señala que, la empresa actora demuestra con el documento que obra a fs. 43 que ha ingresado durante el proceso de aforo una declaración correctiva y una carta de 18 de enero de 2019 a través del sistema ECUAPASS (situación que no es controvertida por el SENAE y además forma parte del expediente administrativo), en ella el importador declaró: " *De acuerdo a información entregada por nuestro agente de aduana el Sr. Bejar Perasso Javier Enrique del trámite según declaración aduanera No. 055-2018-10- 00931220 se ha indicado cambiar de partida arancelaria del producto cover LUCID DOWN (Cobertor) que fue adquirido como kit de colchón y cama quirúrgica la partida asignada es la 94049000. Por ser producto sujeto de control por el INEN y no tener la documentación necesaria autorizo se proceda con el fraccionamiento del producto y* ***declaro en abandono*** *las dos unidades antes mencionadas*" ; (subrayado y negrillas de esta Sala).

**6.5.4.** Con fundamento en la contestación a la demanda y la resolución impugnada el Tribunal de instancia considera que: " *Conforme obra de las actuaciones ocurridas ante el SENAE (…), es que el importador solamente solicitó el fraccionamiento de la mercancía y no el abandono expreso, al no haber cumplido con lo establecido en el artículo 247 del Reglamento al COPCI, el Manual especifico para el abandono tácito, expreso y definitivo constante en documento No. SENAE-MEE-2-2-002 y que además, no contó jamás con la aprobación de la Dirección Distrital respectiva, razón por la cual el 15 de febrero de 2019*

*con providencia No. SENAE-JEXQ-2019-0020-PV, la Jefatura de Procesos Aduaneros Exportaciones del SENAE le notificóa la actora, disponiendo el reembarque obligatorio de dos bultos de COBERTORES MICROFIBER COMFORTE*; *es decir, que se evidencia de forma por demás clara, que jamás se tomóen consideraciónla carta antes señalada y, el SENAE al establecer –contrario a los hechos- que no se ha solicitado el abandono expreso por parte de la compañía, decretóel reembarque obligatorio de la misma*" . (subrayado de esta Sala).

**6.5.5.** En resumen, el Tribunal de instancia en el acápite 7. " Motivación" empieza por conceptualizar la jurisdicción contencioso tributaria y su obligación de hacer el pertinente control de legalidad del acto impugnado, de la garantía del debido proceso y la motivación de los actos administrativos para luego, enfocarse en el caso a resolver, del cual destaca los principales antecedentes, la solicitud del importador para que se proceda con el fraccionamiento del producto y su declaración en abandono definitivo de dos unidades de cobertores, mientras que, el SENAE sostiene que debía cumplirse otra serie de requisitos adicionales para su procedencia, los que fueron incumplidos por la empresa importadora. De los hechos probados durante la etapa del juicio, la sentencia asegura que la actora demostró además que, el importador insistió en el abandono expreso solicitado el 18 de enero en escrito de 21 de marzo de 2019 (fs. 46), escrito al que se le contesta informando cómo debía presentarse la solicitud.

**6.5.6.** Con estos antecedentes, el Tribunal de instancia considera inexplicable como el SENAE inicia un procedimiento sancionatorio por no haber cumplido con el reembarque obligatorio de la mercadería que ella misma calificó de fraccionada, contravención señalada en el art. 190 literal h) y art. 191 literal c) del COPCI y declara su decomiso administrativo en resolución SENAE-JEXQ-2019-0012-RE de 19 de julio de 2019, que luego del reclamo propuesto es ratificada en la resolución SENAE-DDQ-2020-0049-RE de 22 de enero de 2020, impugnada en la esfera contenciosa.

**6.5.7.** El recurso de casación del SENAE se fundamenta en que no se ha seguido el proceso a seguir en la declaración del abandono expreso, según lo señalado en los arts. 121 del COPCI y 247 del Reglamento de Facilitación Aduanera. El primero define lo que ha de entenderse por " abandono expreso" , lo cual el Tribunal de instancia considera cumplido por el importador a través de su comunicación en el sistema ecuapass de 18 de enero de 2019 (fs.

43) al manifestar que sobre la mercadería cobertores microfiber " declaro en abandono" , tanto así que, el propio SENAE procede al " fraccionamiento" de la DAU 055-2018-10-00931220, nacionalizando un ítem y no los 3 importados, situación que la considera contradictoria e ilógica, pues si no estaba conforme con esa " simple" solicitud, era su obligación exigir una ampliación o aclaración de esa petición, lo cual jamás lo hizo pues ni siquiera fue negado.

**6.5.7.** De esta forma esta Sala considera que, la solicitud del importador debió ser atendida, mucho más si se considera que, el Manual Específico para el Abandono Tácito, Expreso y Definitivo Nro. SENAE-MEE-2-2-002-V2 de junio de 2015 que, en el que también funda su recurso, dispone que, una vez presentada la solicitud del importador (hecho probado) requisito señalado en el numeral 1, los siguientes numerales; 2. asignar un servidor aduanero, 3. inspección de mercadería, 4. rechazo o aceptación de abandono expreso y su aprobación, no son actividades ni funciones atribuibles al importador sino que son exclusivas de la administración aduanera, y resulta totalmente sin sustento el intentar a través de un recurso de casación corregir su propio incumplimiento.

**6.5.8.** Del contenido de la sentencia ahora recurrida y en relación a su motivación, vale nuevamente referir a los pronunciamientos, esta vez, de la Corte IDH que ha señalado sobre la motivación: *" es una argumentación racional que debe mostrar que han sido debidamente tomados en cuenta los alegatos de las partes. (…) Aunque la Corte aclara que el deber de motivación no exige una respuesta detallada a todos y cada uno de los argumentos de las partes, sino una respuesta a los argumentos principales y esenciales al objeto de la controversia. De ahí que esta Corte haya reiterado que la motivación de las decisiones judiciales debe guardar " congruencia" con las " alegaciones de las partes, particularmente, con sus " argumentos relevantes (…)"*

**6.5.9.** Es más, sobre la motivación la Corte Constitucional del Ecuador en sus últimas decisiones, en reiterada jurisprudencia, dejando a un lado el test de motivación, ha manifestado que: " *24. Cabe señalar, además, que para la Corte la garantía de la motivación no se refiere a la corrección del razonamiento judicial, sino, exclusivamente, a explicar de forma suficiente los fundamentos de la decisión adoptada"* (Sentencia No. 1507-15-EP/21 de 20 de enero de 2021).

**6.5.10.** Por todas estas consideraciones, por cuanto el caso 2 del art. 268 del COGEP se refiere a las deficiencias formales y no materiales y la sentencia cumple todas las condiciones de ser lógica, clara y

comprensible, se rechaza el recurso interpuesto por la entidad pública demandada.

**7. Decisión**

**7.1.** Por los fundamentos expuestos, al tenor del artículo 273 del Código Orgánico General de Procesos, la Corte Nacional de Justicia, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA,** resuelve:

**7.2. NO CASAR** la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Quito, provincia de Pichincha, el 16 de julio del 2021, a las 10h22 en el proceso No. 17510-2020-00158.

**7.3.** Sin costas.

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

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

**R E S U M E N**

En el caso en particular, la entidad demandada ha interpuesto el recurso de casación por el caso 2, esto es por falta de motivación. En el caso en cuestión de los argumentos expuestos por el casacionista y siguiendo el criterio rector de la Corte Constitucional se establece que no se ha configurado una aparente motivación, menos por un vicio motivacional de incongruencia. Se rechaza el recurso.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

**JUEZ NACIONAL (PONENTE)**

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

**JUEZA NACIONAL**

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

**JUEZ NACIONAL (E) (E)**

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




Mgs. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

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

www.registroficial.gob.ec

ML/AM

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

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

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