



Juicio No. 17510-2019-00259

JUEZ PONENTE: JOSE DIONICIO SUING NAGUA, JUEZ NACIONAL (PONENTE)

AUTOR/A: JOSE DIONICIO SUING NAGUA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 9 de marzo del 2023, las 12h53. **VISTOS:** La abogada Fernanda Morales Alarcón, en calidad de Procuradora Judicial de la Directora Regional 2 de Intervención del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, interpone recurso de casación en contra del fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, el 29 de enero del 2021, las 08h2549, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2019-00259.

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

SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.- El fallo de instancia, acepta parcialmente la demanda presentada por el señor Luis Virgilio Guanuchi Benítez, invocando la calidad de apoderado del señor Bolívar René Guanuchi Benítez; en consecuencia, se declara la nulidad de la rectificación de tributos No. JRP2-2018-0149-D001, con todos sus efectos.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- Con fecha 16 de marzo del 2021, las 16h59, la abogada Fernanda Morales Alarcón, en calidad de Procuradora Judicial de la Administración Aduanera, interpone recurso de casación, mismo que es calificado, en auto de 22 de marzo del 2021, las 16h04, en el término de los artículos 266, 269 y 274 del Código Orgánico General de Procesos, para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver este recurso.

CUARTO: ADMISIÓN.- En auto de 07 de julio del 2022, las 10h03, el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, en su calidad de Conjuez de esta Sala declaró la admisibilidad del recurso de casación, admitiendo el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, por los vicios de falta de aplicación del artículo 91 del Código Tributario; e indebida aplicación del artículo 13, numeral 2 de la norma ibídem.

QUINTO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.- En escrito de 19 de agosto del 2022, las 11h04, el señor Luis Virgilio Guanuchi Benítez, en calidad de apoderado del señor Bolívar René Guanuchi Benítez, dio contestación al recurso de casación interpuesto por la Administración Aduanera, argumentando que existe falta de argumentación del mismo y que no se configura la causal de casación invocada, por lo que solicita se lo deseche.

SEXTO: INTEGRACIÓN TRIBUNAL JUZGADOR.- Mediante sorteo de la causa realizado el 19 de diciembre del 2022, las 11h16, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E); Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; y, José Suing Nagua, Juez Nacional, Ponente en la presente causa. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021 de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021 de 12 de febrero de 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llamó a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo, avalado con la acción de personal No. 166-UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021.

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

OCTAVO: AUDIENCIA.- Mediante auto de 02 de marzo del 2023, las 08h21, se convocó a las partes procesales para la audiencia de sustentación del recurso de casación para el día miércoles 08 de marzo del 2023, las 15h00, en la que participaron el señor Bolívar Guanuchi, acompañado de su abogado patrocinado Joseph Villegas Delgado; y, la abogada María Fernanda Morales Alarcón, en calidad de Procurador Judicial de la Administración Aduanera, quienes intervinieron argumentando en defensa de los intereses de sus representados, en los términos que obran de la grabación de la audiencia que se agrega en formato digital al proceso; en la misma audiencia se da a conocer en forma

oral la decisión adoptada sobre el recurso.

NOVENO: ERROR ALEGADO.- La recurrente considera que el fallo incurre en el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, por los vicios de falta de aplicación del artículo 91 del Código Tributario; e indebida aplicación del artículo 139, numeral 2 del mismo cuerpo legal.

DÉCIMO: NORMAS SEÑALADAS COMO INFRINGIDAS.- Las normas que el recurrente considera infringidas son: **a) Código Tributario: Art. 91.- Forma directa.-** *“La determinación directa se hará sobre la base de la declaración del propio sujeto pasivo, de su contabilidad o registros y más documentos que posea, así como de la información y otros datos que posea la administración tributaria en sus bases de datos, o los que arrojen sus sistemas informáticos por efecto del cruce de información con los diferentes contribuyentes o responsables de tributos, con entidades del sector público u otras; así como de otros documentos que existan en poder de terceros, que tengan relación con la actividad gravada o con el hecho generador.”* **Art. 139.- Invalidez de los actos administrativos.-** *“Los actos administrativos serán nulos y la autoridad competente los invalidará de oficio o a petición de parte, en los siguientes casos: (¼) 2. Cuando hubieren sido dictados con prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe, siempre que se haya obstado el derecho de defensa o que la omisión hubiere influido en la decisión del reclamo.”*

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

DÉCIMO SEGUNDO: ARGUMENTOS DEL RECURRENTE POR LOS VICIOS ALEGADOS.- El recurrente alega que en el considerando C.3 del fallo recurrido, el Tribunal A quo aplica el numeral 2 del artículo 139 del Código Tributario, asociado a normas constitucionales como

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

el artículo 76 referente al debido proceso, y que nadie podrá ser privado del derecho a la defensa en ningún caso. Que dentro del presente proceso, el acto administrativo fue dictado respetando normas del procedimiento y las formalidades que la ley prescribe. Que en la rectificación de tributos No. JRP2-2018-0149-D001, se indica que se inició un control posterior para el control del régimen de menaje de casa, para lo cual la Administración Aduanera aplicó la Resolución No. SENAE-DGN-2013-0030-RE, publicada en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No.882 del 30 de enero del 2013, en la que se detalla que se incumplió lo determinado en el artículo 27 de la resolución referida, al no completar al menos 30 días calendario desde el levante del menaje de casa en el Ecuador, es decir, no se configuró el ánimo de permanecer en el país, desvirtuando de pleno derecho la intención de cambio de residencia del actor, en tal virtud, corresponde cobrar los tributos que no fueron cobrados. Que el numeral 2 del artículo 139 del Código Tributario es claro al respecto, e indica que los actos son nulos cuando se obsta el derecho a la defensa. Que la Administración Aduanera no obstó el derecho a la defensa al actor, por cuanto este ejerció su derecho a la defensa, presentó prueba y solicitó audiencia. Que en la sentencia recurrida no se explica el porqué de la aplicación de la norma referida, afirmando inclusive que, el acto administrativo impugnado, ha sido dictado prescindiendo de normas de procedimiento, y que se ha obstado el derecho a la defensa, sin permitir analizar lo determinado en el artículo 91 del Código Tributario. Que el Tribunal A quo debía analizar el fondo del asunto, lo cual no se realizó, con lo que se evidencia, la aplicación indebida del numeral 2 del artículo 139 del Código Tributario. Que la Sala determina que la Administración mezcló el ejercicio de sus funciones, sancionatoria y determinadora; sobre este hecho es importante indicar que el SENAE ejerció su facultad determinadora sobre la base de la declaración del propio sujeto pasivo, al no cumplir los requisitos del régimen se procedió a cobrar los correspondientes tributos. Que la Administración Aduanera efectuó una determinación de tributos, al no configurar el régimen de menaje de casa. Que el artículo 139, numeral 2 del Código Tributario, no era la norma que los juzgadores debían aplicar, por cuanto nunca se obstó el derecho a la defensa, constituyéndose en norma impertinente; la norma pertinente para resolver la controversia sometida a decisión judicial, es el artículo 91 de la norma alegada. Es obvio que, con la infracción detallada, identificada y singularizada, ha incidido en la decisión de la causa, en tanto y en cuanto, ha aplicado indebidamente el artículo 139, numeral 2 del Código Tributario, del estricto sentido de ésta, se puede identificar que no debía aplicarse, por cuanto, la Administración siguió el debido proceso, y sobre todo el actor no demostró como el SENAE le causó indefensión; la Sala de instancia tampoco indicó como se le causó indefensión al actor, ni mucho menos menciona qué norma de procedimiento no se aplicó, solo hace mención al artículo 72 del Código Tributario, norma que prevé las dos gestiones, la determinación y recaudación de los tributos; y, la resolución de las reclamaciones que contra aquellas se presenten. Que por la indebida aplicación del artículo 139, numeral 2 del Código Tributario, se dejó de aplicar

norma sustantiva relacionada con determinación tributaria parte fundamental de la rectificación de tributos, ésta es el artículo 91 del Código Tributario, que habla específicamente, de la determinación tributaria de forma directa. Que los juzgadores, no aplican la norma jurídica, base de determinación tributaria, como es la contenida en el artículo 91 del Código Tributario. Que la norma referida, establece que para determinar *“ la determinación directa se hará sobre la base de la declaración del propio sujeto pasivo, de su contabilidad o registros y más documentos que posea, así como de la información y otros datos que posea la administración tributaria en sus bases de datos, o los que arrojen sus sistemas informáticos por efecto del cruce de información con los diferentes contribuyentes o responsables de tributos, con entidades del sector público u otras; así como de otros documentos que existan en poder de terceros, que tengan relación con la actividad gravada o con el hecho generador.”* En este caso la rectificación de tributos se realizó con la declaración del propio sujeto pasivo, al no permanecer el tiempo de 30 días calendario desde el levante del menaje de casa en el Ecuador, (hecho que no es controvertido y aceptado por el Tribunal), se desvirtuó de pleno derecho la intención de cambio de residencia, que el actor manifestó en la declaración juramentada de la que se valió para obtener el beneficio, consecuentemente, se ratificarán los tributos que no se recaudaron al conceder el levante del manejo de casa y/o equipo de trabajo. En virtud de lo indicado se procedió a rectificar los tributos que no fueron recaudados, con base a la declaración del propio sujeto pasivo.

DÉCIMO TERCERO: ANÁLISIS DE LOS VICIOS ALEGADOS.- Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, admitido por el señor Conjuez de la Sala, considera: **i.** La falta de aplicación *“ ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia.”*² **ii.** Por su parte, la aplicación indebida se produce *“ (1/4) cuando la norma ha sido entendida rectamente en su alcance y significado, más se la ha utilizado para un caso que no es el que ella contempla.”*³ Para Calamandrei, al vicio de aplicación indebida puede llegarse *“ (1/4) por dos distintos modos que son perfectamente aplicables en nuestra técnica: porque, o puede errarse al precisar las circunstancias de hecho que son relevantes para que la norma entre en juego (yerro de diagnosis jurídica), o pueda padecerse equivocación al establecer la diferencia o semejanza que media entre la hipótesis legal y la tesis del caso concreto.”*⁴; **iii.** El recurrente cuestiona la sentencia porque a su decir no se explica el porqué de la

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

3Ecuador. Registro Oficial No. 12 de 31 de enero de 2003, 28.

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

aplicación del artículo 139.2 del Código Tributario, afirmando inclusive que, el acto administrativo impugnado ha sido dictado prescindiendo de normas de procedimiento y que se ha obstado el derecho a la defensa, sin permitir analizar lo determinado en el artículo 91 del Código Tributario. Que el Tribunal A quo no analizó el fondo del asunto, lo que se evidencia la aplicación indebida del numeral 2 del artículo 139 del Código Tributario; **iv.** En la sentencia el Tribunal de instancia, luego de verificar las actuaciones de la Administración aduanera, en la parte medular del considerando C.3) establece que *“^a ¼ el SENA E, ha emitido la rectificación de tributos No. JRP2-2018-0149-D001 ~~en~~ ejercicio de su facultad determinadora-, configurando, bajo su propio análisis, en el mismo acto administrativo, un supuesto ^a uso indebido”, cuya naturaleza, conforme la normativa citada, se enmarca en una facultad sancionadora. Con esta precisión, es claro que el SENA E, no sólo que inobserva la jerarquía normativa contemplada en el Art. 425 de la Constitución de la República del Ecuador, sino que además, conforme ha quedado evidenciado, muestra de manera por demás confusa, la supuesta inconducta y/o inobservancia incurrida por el señor Bolívar Guanuchi Benítez, evidenciada por el SENA E, en ejercicio de la facultad determinadora, lo que sin duda ha puesto al contribuyente en un estado de indefensión, pues se desconoce si está siendo sujeto de intervención de la administración tributaria aduanera, por una acción u omisión que acarrea una sanción, o por el ejercicio de la facultad determinadora de ésta, desplegada vía control posterior, extralimitando y mezclando el ejercicio de sus facultades determinadora y sancionadora, previstas en el Art. 72 del Código Tributario, pero concebidas de forma distinta y separada, en clara inobservancia del debido proceso previsto para cada una de ellas.¼°*; concluye que ha inobservado el debido proceso porque ha generado indefensión al actor al haber procedido a la verificación discrecional de un supuesto ^a uso indebido° del menaje de casa, de naturaleza sancionatoria y ha rectificado tributos en un mismo acto administrativo, por lo que considera que ha incurrido en la nulidad prevista en el artículo 139.2 del Código Tributario; **v.** Confrontados los argumentos del recurrente con los vertidos por el Tribunal, se advierte con claridad suficiente que el Tribunal realiza un análisis pormenorizado del tema en cuestión evidenciando que la Administración aduanera vulnera el derecho de defensa del actor al pretender en un mismo acto administrativo, establecer una supuesta infracción (facultad sancionatoria) y una rectificación de tributos (facultad determinadora), afectando su derecho de defensa que forma parte del debido proceso garantizado constitucionalmente en toda clase de procedimiento; **vi.** Al no configurarse los vicios alegados por el recurrente, el cuestionamiento no procede y se lo rechaza.

DÉCIMO CUARTO: DECISIÓN.- Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve **NO CASAR** el fallo impugnado. Sin costas.- Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL