

SENTENCIA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

PONENTE: Dra. Magaly Soledispa

Quito, a 21 de abril de 2014. Las 11H00.-----

VISTOS: ANTECEDENTES

Ha venido a conocimiento de esta sala, el recurso de casación propuesto por el señor Ramón José Sierra García, en calidad de presidente ejecutivo y representante legal de IDEAL ALAMBREC S.A., contra la sentencia dictada el 03 de febrero del 2012, por la Quinta Sala del Tribunal Fiscal nro. 1 de Quito, que rechaza la demanda de impugnación presentada por el recurrente contra los señores directores general y regional Norte del Servicio de Rentas Internas.

La pretensión jurídica del accionante es que en sentencia se declare el derecho de la compañía a que el director general del Servicio de Rentas Internas dé de baja el Acta de Fiscalización por razón de su cuantía, o, subsidiariamente, que la deje sin efecto por ser improcedentes las glosas determinadas en ella.

El recurso de casación fue concedido por el tribunal juzgador mediante auto de 13 de febrero del 2012, y admitido a trámite por la Sala de Conjueza y Conjueces de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia que, en auto de 6 de agosto del 2012, en forma parcial, esto es: al amparo de la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación, por los cargos de errónea interpretación del art. 21 de la Ley 05; falta de aplicación del art. 127 del Código Tributario; errónea interpretación del art. 229 del Código Tributario y falta de aplicación de los arts. 270 y 273 del Código Tributario, por lo que el análisis del recurso se circunscribirá a dichos cargos.

JURISDICCIÓN Y COMPETENCIA:

La sala es competente para conocer y resolver el recurso interpuesto, de conformidad con los arts 184.1 de la Constitución de la República y 186 del Código Orgánico de la Función Judicial y, se encuentra debidamente conformada, en virtud de la resolución nro. 003-2013, de 22 de julio del 2013, que integró las salas especializadas de la Corte Nacional de Justicia; por la resolución nro. 083-2013 del pleno del Consejo de la Judicatura, para la integración de las salas especializadas de conjuezas y conjueces; y por los oficios nros. 1887- SG-CNJ-IJ, 1888- SG-CNJ-IJ de 25

de septiembre del 2013; y, nros. 2398-SG-CNJ-IJ y 2399-SG-CNJ-IJ, de 23 de diciembre del 2013, suscritos por el presidente de la Corte Nacional de Justicia, mediante los cuales fueron llamados a integrar esta sala los doctores Juan Montero Chávez y José Luis Terán, conjueces de la Sala Contencioso Tributaria. Obra del expediente además, la excusa presentada por el doctor José Luis Terán Suárez, misma que fue debidamente aceptada por la sala y el acta de sorteo de 13 de noviembre del 2013, mediante la cual se llamó a conocer de esta causa a la conjueza, doctora Magaly Soledispa Toro. Por lo que, encontrándose la causa en estado de resolver, se considera:

Por lo que, encontrándose la causa en estado de resolver, se considera:

VALIDEZ PROCESAL:

Al presente recurso se le ha dado el trámite previsto por la ley de la materia. No se observa del expediente circunstancia alguna que pueda afectar la validez procesal y menos aún actuación que afecte las garantías constitucionales relativas al derecho al debido proceso.

CONSIDERACIONES PREVIAS:

El art. 10 del Código Orgánico de la Función Judicial establece el principio de unidad jurisdiccional y gradualidad, en función del cual, “la administración de justicia ordinaria se desarrolla por instancias o grados. La casación y la revisión no constituyen instancia ni grado de los procesos, sino recursos extraordinarios de control de la legalidad y del error judicial en los fallos de instancia”. Sobre el recurso de casación, tanto la jurisprudencia nacional como la doctrina, son concordantes respecto a su carácter extraordinario, formal, restrictivo y concreto, como medio de impugnación judicial. Corresponde a esta sala verificar la infracción legal en que habría incurrido el tribunal juzgador, a la luz del cargo que formula la empresa recurrente, teniendo para el efecto, únicamente el apoyo de los argumentos proporcionados por ésta en la fundamentación del recurso, pues como lo señala Edgardo Villamil Portilla¹: *“En casación, (...) la sentencia es un juicio a la sentencia del Tribunal y no a la conducta del procesado o de las partes en el contrato. No hay, salvo excepciones, un juicio sobre los hechos del proceso, es un juicio a la sentencia, un contraste entre ella y la ley; por lo que el esfuerzo argumentativo y el tipo de sentencia son diferentes. Todo ello no descarta que, una vez casada la sentencia, la Corte Suprema de Justicia asuma el papel de juzgador de instancia y que los hechos tomen un papel protagonista, pero son dos funciones enteramente diferentes que señalan que una es la*

¹ Villamil Portilla, Edgardo, “Estructura de la sentencia judicial”, Escuela Judicial “Rodrigo Lara Bonilla”, Consejo Nacional de la Judicatura de Colombia, Bogotá, 2004, página 156.

exigencia de la función de la Corte como Tribunal de Casación y otra como juez de instancia cuando debe sustituir el fallo que ha sido casado”, criterio con el que coincide la jurisprudencia nacional, y ello debido a que en esta materia no existe casación oficiosa. Por tanto, el análisis del presente recurso se contrae exclusivamente a efectuar una confrontación entre la materia del recurso de casación y la sentencia dictada por el tribunal juzgador.

FUNDAMENTACIÓN DEL RECURSO:

Como quedó establecido, el recurso de casación fue admitido exclusivamente por la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación codificada; y, al amparo de la indicada causal, el recurrente ha formulado los siguientes cargos:

a.- Errónea interpretación del art. 21 de la Ley 05, publicada en el Registro Oficial nro. 396 de 1994 y falta de aplicación del art. 127 del Código Tributario: Dice el recurrente que la citada norma “*instituyó la aceptación tácita de los reclamos que interpusieran a partir del 1 de enero de 1995 y que no fueren resueltos de manera expresa dentro del término de 120 días hábiles, no derogó, expresa ni tácitamente, la denegación tácita de los reclamos interpuestos antes del 1 de enero de 1995 y que se hablaren (sic) pendientes de resolución, que establecía el art. 127 del Código Tributario antes de que fuera codificado*”. Agrega que la falta de referencia a la denegación tácita en la codificación del Código Tributario es una simple omisión.

Explica que la compañía no impugnó el oficio de 19 de junio del 2008, por cuanto no resolvía el reclamo de impugnación del Acta de Fiscalización. El oficio se concretó a negar la petición que formulara la compañía dentro del reclamo del Acta para que se lo archive, en cumplimiento de lo ordenado por la transitoria octava de la Ley para la Equidad Tributaria en el Ecuador.

b.- Errónea interpretación del art. 229 del Código Tributario: Indica el recurrente que el art. 229 del Código Tributario (codificado) establece que la acción de impugnación es procedente contra las resoluciones de última o única *sustancia* (sic), que el accionante considere que le perjudican; que el oficio no causaba perjuicio a la compañía, “por el contrario, informaba a la empresa que no poseía deudas pendientes, por tanto, mal podía la empresa impugnarlo”; y,

c.- Falta de aplicación de los arts. 270 y 273 del Código Tributario: Expone que mientras la sentencia dice que la sala ha procedido con sujeción a lo señalado en los arts. 270 y 273 del Código Tributario, “lamentablemente la sala no ha procedido como dice”, por lo que explica que la compañía presentó como prueba de su parte la providencia de 28 de marzo del 2008 y el oficio de 19 de junio del mismo año, que prueban que fueron dictadas respecto de la petición que hiciera la empresa para que

se dé cumplimiento a lo ordenado en la octava transitoria de la Ley para la Equidad Tributaria, documentos que, por haber emanado de funcionario público competente, son instrumentos públicos que hacen prueba plena. Con estos antecedentes, solicita se case la sentencia.

De esta manera queda fijado el objeto del recurso y por tanto, el ámbito de análisis y decisión de este tribunal de casación.

CONTESTACIÓN DEL RECURSO:

La sala puso en conocimiento de la contraparte el escrito de interposición del recurso por el término de ley, a fin de que lo conteste fundamentadamente. El defensor de las autoridades demandas lo contesta afirmando que la sentencia impugnada no adolece de los errores de derecho que enuncia la parte actora, pues se pronunció en función de los hechos materia de la litis y considerando la prueba aportada por las partes dentro del proceso, de cuyo análisis se desprende que la actora pretendió impugnar una providencia de mero trámite, y además se hace referencia al oficio nro. 1170120080REC005476, de 19 de junio de 2008 en el cual la administración informa al contribuyente IDEAL ALAMBREC S.A., 'que no registra ninguna obligación tributaria pendiente de cumplimiento, fundamentada títulos de crédito, ni mantiene ningún proceso coactivo iniciado en su contra'; por consiguiente, 'no es procedente atender la solicitud planteada por la compañía IDEAL ALAMBREC S.A., con lo cual queda claro que no existe el objeto de la pretensión de la parte actora. En tal virtud, solicita se deseche el recurso interpuesto.

ANÁLISIS DE LA SALA:

La sala analizará si en la sentencia se ha infringido por errónea interpretación el art. 21 de la Ley 05, publicada en el Registro Oficial nro. 396 de 1994 y por falta de aplicación el art. 127 del Código Orgánico Tributario; por errónea interpretación el art. 229 del Código Orgánico Tributario; y, por falta de aplicación los arts. 270 y 273 del Código Tributario, en el contexto de la **causal primera del art. 3 de la Ley de Casación**.

1.- Cargos por errónea interpretación del art. 21 de la Ley 05, publicada en el Registro Oficial nro. 396 de 1994 y del art. 229 del Código Orgánico Tributario.- Para analizar estos cargos es preciso tener en cuenta qué es la errónea interpretación de una norma legal. "La interpretación errónea se determina porque existe una norma legal cuyo contenido o significado se presta a distintas interpretaciones, y el tribunal al aplicarla, siendo aplicable al caso (pues si no lo es habría indebida aplicación) le da la que no corresponde a su verdadero espíritu. Es decir, esa interpretación errónea se refiere a la doctrina sostenida por el tribunal con motivo del contenido del texto legal y sus

efectos, con prescindencia de la cuestión de hecho, o sea, sin discutir la prueba de los hechos y su regulación por esa norma”². O como lo ha dicho la Sala de lo Civil, Mercantil y Familia de la Corte Nacional de Justicia, en sentencia de 11 de marzo del 2011: “El vicio de errónea interpretación tiene lugar cuando, siendo la norma cuya transgresión se señala la pertinente para el caso, el juzgador le ha dado un sentido y alcance que no tiene, que es contrario al espíritu de la ley. La errónea interpretación no ataca al hecho de que la norma haya sido aplicada al caso, es más, parte de una aceptación tácita del recurrente de que la norma es aplicable al caso, pero que el juzgador erró al interpretar la norma otorgándole un alcance que ella no lo tiene o restringiéndole el que realmente ostenta.- Implica error en cuanto al verdadero sentido de la norma.”³

Es decir, se parte del hecho de que el tribunal juzgador aplicó la disposición legal cuestionada para resolver el caso. En la especie, revisada que ha sido la sentencia minuciosamente no aparece en ésta una sola mención a ninguna de las normas legales invocadas por el recurrente como infringidas bajo la modalidad de errónea interpretación, por lo que resultan improcedentes los cargos por errónea interpretación del art. 21 de la Ley 05, publicada en el Registro Oficial nro. 396 de 1994 y del art. 229 del Código Orgánico Tributario.

2.- Respecto al otro cargo por el que fue admitido a trámite el recurso de casación: falta de aplicación de los arts. 127, 270 y 273 del Código Tributario: en su brevísima exposición el recurrente no explica por qué debió aplicarse para la resolución del caso las normas señaladas pues, con relación a la presunta falta de aplicación del art. 127 del Código Orgánico Tributario, lo único que señala el recurrente es que a esa fecha estaba vigente la denegación tácita de los reclamos interpuestos antes del 1 de enero de 1995 y que se hallaren pendientes de resolución, que establecía el art. 127 del Código Tributario antes de que fuera codificado.

El art. 127 del Código Tributario, antes de ser codificado, señalaba:

Art. 127.- Denegación presunta.- Salvo lo que dispongan leyes especiales, si las Resoluciones no cumplieren los requisitos señalados en el artículo anterior, se entenderá también negativa tácita, como en el supuesto del artículo 102.

En todo caso, la denegación presunta no excluirá el deber de la Administración de dictar Resolución expresa, aunque se hubiere deducido acción contenciosa por el

² Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia, Gaceta Judicial, año XCIX, serie XVII, nro. 1, pág. 271, de 8 de julio de 1999.

³ Registro Oficial, edición especial nro. 352 de 23 de octubre del 2012, págs. 17 y 18.

silencio administrativo. En este evento, si la Resolución expresa admite en su totalidad el reclamo, terminará la controversia; si lo hace en parte, servirá de elemento de juicio para la sentencia; y, si la Resolución fuere íntegramente negativa, no surtirá efecto alguno.

El art. 102 del Código Orgánico Tributario, antes de su codificación rezaba:

Art. 102.- Denegación tácita.- Salvo lo que dispongan leyes especiales la falta de Resolución por la Autoridad Tributaria, en los plazos fijados en los artículos 125, 136 y 137, podrá considerarse como negativa tácita de la petición, reclamación o recurso respectivo, y facultará al interesado para el ejercicio de la acción que corresponda.

Cuando para determinadas consecuencias jurídicas se exija Resolución de la Administración, el silencio de la Autoridad no puede suplirla.

Conforme el art. 3 de la Ley de Casación, la causal primera procede por: *“Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, en la sentencia o auto, que hayan sido determinantes de su parte dispositiva”*.

Una vez revisada la norma invocada, la sala establece que el cargo no es determinante en la parte dispositiva de la sentencia, pues, en el evento de haberse aplicado la norma supuestamente infringida, la parte resolutive de la sentencia no hubiera variado teniendo en cuenta que la sala basa su sentencia en consideraciones de otra índole.

Con relación a los cargos de falta de aplicación de los arts. 270 y 273 del Código Orgánico Tributario, tenemos en cuenta que para tratar de fundamentarlos, el recurrente expone: “La sentencia dice que la Sala ha procedido con sujeción a lo señalado en los arts. 270 y 273 del Código Tributario” para luego agregar: “Lamentablemente, la Sala no ha procedido como dice. La compañía presentó como pruebas de su parte la providencia de 28 de marzo del 2008 y el oficio de 19 de junio del mismo año, que prueban que fueron dictadas respecto de la petición que hiciera la empresa para que se dé cumplimiento a lo ordenado (en) la octava transitoria de la Ley para la Equidad Tributaria, documentos que, por haber emanado de funcionario público competente, son instrumentos público que hacen prueba plena” y concluye que la sentencia ha infringido, por tanto, los art. 270 y 273 del Código Tributario, por falta de aplicación.

En efecto, la sala consigna en su sentencia que “con sujeción a lo señalado en los arts. 270 y 273 del Código Tributario, establece...”, por lo tanto, el recurrente no podía invocar el cargo de falta de aplicación en este caso en que el tribunal juzgador afirma que las indicadas normas informan su resolución, a menos que de la fundamentación

del recurso –que en este caso no aporta- se desprenda una falsa aplicación de esas disposiciones.

Además, el art. 270 del Código Orgánico Tributario, se refiere a la valoración de las pruebas, lo que descarta que se trate de una norma sustantiva y por tanto, su análisis al amparo de esta causal (primera):

Art. 270.- Valoración de las pruebas.- A falta de prueba plena, el tribunal decidirá por las semiplenas, según el valor que tengan dentro del más amplio criterio judicial o de equidad. Podrá también establecer presunciones, que deducirá de los documentos y actuaciones producidos por las partes y de todas las pruebas que hubiere ordenado de oficio, inclusive de aquellas que se presentaren extemporáneamente, siempre que con ellas pueda esclarecerse la verdad o ilustrar el criterio de los ministros.

Quando lo considere necesario o lo soliciten las partes, el tribunal ordenará a la administración se le remita, el proceso administrativo o los documentos que existieren en sus archivos, en original o copia certificada.

En caso de incumplimiento de esta orden, el tribunal estará a lo afirmado por la parte interesada, sin perjuicio de la responsabilidad en que incurrirán los funcionarios y empleados remisos, por las consecuencias que se deriven de su omisión y de las sanciones a que se hagan acreedores.

A su vez, el art. 273 del mismo cuerpo legal, alude a la oportunidad y requisitos de la sentencia, sin determinarse qué parte de esta norma no se aplicó, ni poner en evidencia razón alguna para asegurar que esta norma que dice el tribunal juzgador que aplicó no fue observada. En efecto, el art. 273 del Código Orgánico Tributario consigna varios aspectos de diversa naturaleza, como se puede constatar de su lectura:

Art. 273.- Sentencia.- Concluida la tramitación el tribunal pronunciará sentencia dentro de treinta días de notificadas las partes para el efecto. Antes de sentencia, las partes podrán presentar informes en derecho o solicitar audiencia pública en estrados, con igual finalidad.

La sentencia será motivada y decidirá con claridad los puntos sobre los que se trabó la litis y aquellos que, en relación directa a los mismos, comporten control de legalidad de los antecedentes o fundamentos de la resolución o acto impugnados, aún supliendo las omisiones en que incurran las partes sobre puntos de derecho, o apartándose del criterio que aquellos atribuyan a los hechos.

Finalmente, respecto a la afirmación que hace el recurrente, en el punto 1 de su escrito recursivo, segundo párrafo, en cuanto a que: “Contrariamente a lo que dice la sentencia, la compañía no impugnó la providencia de 28 de marzo del 2008, en la

demanda. Claramente se desprende del art. 229 del Código Tributario que no son susceptibles de impugnación en acción contencioso tributario las providencias administrativas de sustanciación, sino las Resoluciones que ponen fin a los reclamos”, debe destacarse que el supuesto acto administrativo “Acta de Fiscalización 03-0-2212”, que dice el accionante impugnar no consta en parte alguna de los autos, para establecer su contenido, su monto, fecha de emisión, para determinar si es procedente o no la demanda. A ello se suma el hecho que, conforme certifica la autoridad tributaria, por el concepto señalado por el accionante, no existe obligación alguna pendiente de pago en el Servicio de Rentas Internas, por lo cual tampoco estaba obligado a presentar copia certificada de la aludida acta. Todas estas razones vuelven improcedente también este cargo.

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, rechaza el recurso de casación propuesto por el señor Ramón José Sierra García, en calidad de presidente ejecutivo y representante legal de IDEAL ALAMBREC S.A., y no casa la sentencia dictada el 03 de febrero del 2012, por la Quinta Sala del Tribunal Fiscal nro. 1 de Quito, dentro de la demanda de impugnación nro. 17505-2008-25899. Sin costas. Notifíquese y devuélvase.- f) Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia, **JUEZA PRESIDENTA**; Dr. Juan Montero Chávez, **CONJUEZ NACIONAL**; Dr. José Luis Terán Suárez, **CONJUEZ NACIONAL**; Certifico.- Abg. Diego Acuña Naranjo **SECRETARIO RELATOR**.