

**SENTENCIA**

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA:**

**SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO**

PONENTE: DRA. MAGALY SOLEDISPA

Quito, a 25 de abril de 2014.- Las 11H00.-----

VISTOS: ANTECEDENTES:

Viene a conocimiento de esta sala el recurso de casación planteado por el ingeniero Adrián Cristiani, en calidad de apoderado especial y como tal representante legal de la compañía BJ SERVICES COMPANY S. DE R.L., contra la sentencia dictada por la Quinta Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal nro. 1 de Quito, el 28 de octubre del 2011, a las 08h48, dentro del juicio de impugnación nro. 17505-2008-25976, propuesto por la empresa recurrente, contra el alcalde Metropolitano y el director financiero tributario del I. Municipio de Quito, mediante la cual, *“con base en los fundamentos constantes en el Considerando Séptimo de este Fallo, rechaza la demanda de impugnación deducida por el Ing. Adrián Cristiani, en su calidad de Apoderado Especial de la compañía BJ SERVICES COMPANY S. de R. L., y en consecuencia confirma la Resolución No. 00865, de 5 de mayo del 2008, emitida por la Dirección Metropolitana Financiera del Municipio del Distrito Metropolitano de Quito, que modifica la Resolución No. 00767 del 18 de abril de 2008 y dispone la emisión de dos nuevos títulos de crédito por concepto de Impuesto del 1.5 por mil sobre los activos totales de los años 2005 y 2006, respectivamente.- Ejecutoriada esta Sentencia, y sin que exista recurso pendiente por resolver, por Secretaría ofíciase al señor Director Metropolitano Financiero Tributario del Municipio del Distrito Metropolitano de Quito, representante del organismo público demandado, a fin de que a través de los funcionarios competentes, se apliquen las medidas que fueran del caso para su cabal e inmediato cumplimiento”*.

La pretensión jurídica de la empresa accionante es que en sentencia se deje sin efecto la resolución nro. 865, emitida por el Municipio del Distrito Metropolitano de Quito el 5 de mayo de 2008, así como su antecedente, es decir, la resolución 767 del 18 de abril del mismo año, por concepto de impuesto del 1.5 por mil sobre los activos totales de los años 2004 y 2005, por ser emitidas sin fundamento legal alguno.

El recurso de casación fue concedido por el tribunal juzgador mediante auto de 16 de noviembre del 2011, y admitido a trámite por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en auto de 21 de diciembre del 2011.

#### JURISDICCIÓN Y COMPETENCIA:

La sala es competente para conocer y resolver el recurso interpuesto, de conformidad con los artículos 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 conjuetas 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 17 de febrero del 2014, mediante la cual se llamó a conocer de esta causa a la conjueta, doctora Magaly Soledispa Toro. 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:

Según el art. 309 del Código Orgánico Tributario, el recurso de casación en materia tributaria se debe tramitar con sujeción a lo dispuesto en la Ley de Casación. El art. 1 de la Ley de Casación codificada, atribuye a la Corte *Suprema* de Justicia (hoy Corte Nacional de Justicia), las funciones de Corte de Casación, a través de sus salas especializadas. A su vez, 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 las infracciones legales en que habría incurrido el tribunal juzgador, a la luz de los cargos que formula la recurrente, teniendo para el efecto, únicamente el apoyo de los

insumos proporcionados por ésta en la fundamentación del recurso, pues como lo señala Edgardo Villamil Portilla<sup>1</sup>: *“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 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”*, y ello debido a que en nuestra legislación tributaria no existe casación oficiosa. Por tanto, el análisis del presente recurso se contrae exclusivamente a efectuar una confrontación entre los aspectos materia del recurso de casación y la sentencia dictada por el tribunal juzgador en función de las pruebas actuadas ante esa instancia, sin que se pueda efectuar estudio, referencia o constatación de otra documentación pues, no se trata de un recurso de apelación, como deja claramente diferenciado el Código Orgánico de la Función Judicial.

#### FUNDAMENTOS DEL RECURSO:

El recurso de casación puesto a conocimiento y resolución de esta sala, se funda en la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación, por falta de aplicación de los arts. 76, letra l, número 7 de la Constitución de la República; 69 y 81 del “CT” y 32 de la Ley de Control Tributario y Financiero. Además, en la causal tercera, por “errónea interpretación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba ya que la sentencia ratifica la Resolución No. 00865 de 5 de mayo del 2008, emitida por la Dirección Metropolitana Financiera del Municipio del Distrito Metropolitano de Quito que modifica la Resolución No. 00767 del 18 de abril del 2008 y dispone la emisión de 2 nuevos títulos de crédito por concepto del Impuesto del 1.5 por mil sobre los activos fiscales 2005 y 2006 cuando en realidad se trata de los años fiscales 2004 y 2005, por ende mal podría la Quinta Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 1 emitir sentencia ratificando la Resolución impugnada cuando dichos períodos fiscales no fueron objeto de determinación y mucho menos de Reclamo Administrativo ni Juicio de Impugnación”.

#### 1.- Cargos por la causal primera:

---

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

1.1 Para fundamentar el cargo por falta de aplicación de los arts. 76, letra l, número 7 de la Constitución de la República; y, 68 y 81 del “CT”, el recurrente alega una supuesta falta de motivación de la sentencia, “ya que la Sala se ha limitado a realizar una transcripción de normas legales, sin establecer su pertinencia y peor aún su forma de aplicación, dejando en total desconexión a los antecedentes de hecho con las normas de derecho”.

1.2 El recurrente sostiene que no se ha aplicado el art. 36 de la Ley 006 de Control Tributario Financiero el cual permite la deducción para el cálculo del 1.5 por mil de la porción corriente del capital y los intereses, mismos que por su naturaleza corresponden a pasivos corrientes y no a largo plazo.

## 2. Cargos por la causal tercera:

El accionante indica que el tribunal juzgador establece la obligación de su representada de probar los hechos propuestos afirmativamente en la demanda, de conformidad con el art. 258 del Código Tributario y con ello determina que la carga de la prueba dentro del proceso contencioso tributario recaiga únicamente sobre la compañía, desconociendo lo establecido en el art. 159 del mismo código, según el cual, corresponde a la administración la prueba de los hechos y actos del contribuyente de los que se concluya la existencia de la obligación tributaria y su cuantía, “por lo que la sentencia recurrida yerra, al no considerar el precepto legal para la valoración de la prueba y de la carga de la misma contenido en el art. 259 del CT, desde el momento en que considera que le correspondía a BJ SERVICES probar los hechos y actos que concluyen con la existencia de la obligación tributaria, cuando de ello debió encargarse la propia Administración Tributario Municipal”. Igualmente, manifiesta que las copias que las autoridades tributarias emiten dentro de las etapas probatorias, a petición del tribunal *a quo* deben ser originales y/o copias certificadas de los expedientes administrativos de los cuales surgen los Actos de Determinación Tributaria; y más aún deberían considerarse como instrumentos públicos y por ende prueba plena para la Sala del Tribunal Fiscal que emite una sentencia. “En este sentido, dentro de la respectiva etapa probatoria, se solicitó la actuación de una prueba que pretendía incorporar al proceso contencioso tributario el expediente administrativo en el que se basó la autoridad tributaria municipal para establecer las supuestas diferencia en el cálculo del Impuesto del 1.5 por mil sobre los activos totales”.

Por último indica que “dentro de dicho proceso se debió considerar las afirmaciones contenidas dentro del escrito de demanda interpuesto por parte del BJ SERVICES, toda vez que dichas aseveraciones fueron debidamente comprobadas dentro del informe

pericial presentado por parte del Ing. Alex Suárez, informe el cual no fue considerado en ninguna parte de la sentencia emitida por la Sala”.

Con estos antecedentes, el recurrente solicita se case la sentencia.

Queda delimitado de esta manera el ámbito de análisis y resolución de la sala, conforme los principios que rigen la casación en el Ecuador.

Con la admisión del recurso de casación propuesto por la empresa accionante, se corrió traslado a la autoridad tributaria demandada para que lo conteste fundamentadamente en el término de cinco días, según lo dispone el art. 13 de la Ley de Casación, la que respecto a lo principal expresa que el fallo hace un prolijo y extenso análisis sobre todos los puntos en que se trabó la litis, apreciando la prueba correctamente. Sobre la alegación de falta de motivación de la sentencia, sostiene que en el escrito contentivo del recurso se evidencia una clara insatisfacción por el fallo, ya que el juez no aceptó su pretensión por no existir en el proceso los fundamentos de derecho o de hecho que sustenten tal reclamación. Dice que el recurrente no determina con precisión en su escrito el modo de infracción que alega; que no ha determinado de qué manera la supuesta violación ha influido en la parte dispositiva de la sentencia; cuáles son los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba se han infringido; que el recurrente está emitiendo un “criterio contable completamente herrado (sic)”, ya que la obligación general, en este caso el préstamo de US\$ 12.700.000, NO es de tipo corriente, pues los intereses se han generado en una obligación de largo plazo, siendo entonces que dichos valores no pueden ser catalogados como pasivo corriente, pues los intereses se han generado en una obligación de largo plazo, siendo entonces que dichos valores no pueden ser catalogados como pasivo corriente, *“pues como bien manifiesta el recurrente se trata de una porción corriente, situación que no implica que la obligación principal, es decir, que el pasivo no corriente, se encuentre fraccionado en obligaciones de corto plazo, tal situación no tiene asidero contable, las obligaciones en la normativa contable son de dos tipos una corriente (corto plazo) y una no corriente (largo plazo), no existe una clasificación mixta, es decir que por sus características sea de largo plazo y que una parte de ella sea de corto plazo”*.

En tal virtud, solicita se deseche el recurso de casación interpuesto.

#### ANÁLISIS DE LA SALA:

Conforme lo sugiere la doctrina, en función de las consecuencias que se desprenden de su procedibilidad, se comenzará este análisis por la causal tercera, para luego, pasar al estudio de las impugnaciones por la causal primera:

Causal tercera:

Con respecto al cargo que formula el recurrente por la causal tercera, la sala debe, en primer lugar constatar la presencia de todos los requisitos que la configuran, para viabilizar su análisis.

Esos requisitos, han sido suficientemente expuestos por la doctrina y la jurisprudencia nacional, sea a través de la Corte Suprema de Justicia como de la actualmente denominada Corte Nacional de Justicia. *“La causal tercera del Art. 3 de la Ley de Casación se refiere a lo que la doctrina denomina violación indirecta de la norma sustantiva. Para que prospere la casación por esta causal, el recurso debe cumplir estos requisitos recurrentes: 1. Identificar en forma precisa el medio de prueba que, a su juicio, ha sido erróneamente valorado en la sentencia (confesión de parte, instrumentos públicos o privados, declaraciones de testigos, inspección judicial, dictamen de peritos o de intérpretes, determinados.); 2. Señalar, así mismo con precisión, la norma procesal sobre la valoración de la prueba que ha sido violada; 3. Demostrar con lógica jurídica en que forma ha sido violada la norma sobre valoración del medio de prueba respectivo; y 4. Identificar la norma sustantiva o material que ha sido aplicada erróneamente o no ha sido aplicada por vía de consecuencia del yerro en la valoración probatoria”* (Gaceta Judicial, año CVII, serie XVIII, nro. 2, página 494, de 1 de febrero del 2006.

El escrito que se analiza, si bien señala disposiciones del Código Orgánico Tributario y del Código de Procedimiento Civil, de carácter procesal y de valoración probatoria, en ninguna parte señala o identifica la norma de derecho (norma sustantiva) indirectamente infringida, ni el modo de infracción, con la respectiva relación de causa-efecto que debe darse entre una (de valoración probatoria) y otra (sustantiva), para que la infracción se configure, pues, en nuestra legislación no es susceptible de casación la sola vulneración de las normas de valoración probatoria. No de otra manera puede entenderse el texto de la causal tercera del art. 3 de la Ley de Casación:

Art. 3.- CAUSALES.- El recurso de casación sólo podrá fundarse en las siguientes causales:

(...)

3ra. Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, siempre que hayan conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho en la sentencia o auto;

Por tanto, no constando en el escrito de casación la norma sustantiva indirectamente infringida ni tampoco mencionado el modo de infracción respectivo, el cargo no puede ser analizado por no contener los elementos que viabilizan su análisis.

Los cargos formulados por el recurrente al amparo de la causal primera:

1. Falta de aplicación de los arts. 76, letra l, número 7 de la Constitución de la República; y, 68 y 81 del “CT”.- El recurrente alega una supuesta falta de motivación de la sentencia, “ya que la Sala se ha limitado a realizar una transcripción de normas legales, sin establecer su pertinencia y peor aún su forma de aplicación, dejando en total desconexión a los antecedentes de hecho con las normas de derecho”.

La sala observa que éste es un cargo que tiene causal específica, conforme lo señala reiterativamente la doctrina y la jurisprudencia nacional: la causal quinta: “Cuando la sentencia o auto no contuvieren los requisitos exigidos por la Ley o en su parte dispositiva se adoptan decisiones contradictorias o incompatibles”. Es preciso tener en cuenta que la sala, en una parte de la sentencia se pronuncia sobre uno de los puntos de la controversia, planteados en la demanda: “La resolución impugnada, la resolución que fue su antecedente y las determinaciones tributarias no se encuentran debidamente motivadas”. En su demanda, el accionante sostiene que la determinación realizada por el Municipio del Distrito Metropolitano de Quito, en la resolución 865 de 5 de mayo de 2008 no expresa la base legal ni los fundamentos de hecho por los cuales procedió a modificar los pasivos corrientes registrados por mi representada, incumpliendo las normas legales, la jurisprudencia obligatoria y la doctrina existente en la materia.

La sentencia de la Quinta Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal nro. 1, lo que hace en una parte es pronunciarse respecto a esta alegación y lo hace no sólo en la parte transcrita por el ahora recurrente, sino que señala:

*En la especie, se advierte que la Resolución No. 00865 de 5 de mayo del 2008, materia de la presente impugnación si enuncia las normas jurídicas en las que se funda para resolver en la forma como lo ha hecho, así se refiere al Art. 94 del Código Tributario, Art. 32 inciso segundo de la Ley 006 de Control Tributario y Financiero, en concordancia con lo dispuesto en la Ley de Impuesto a la Renta y su Reglamento, Art. 103 numeral 8 del Código Tributario, Art. 445 de la Ley Orgánica de Régimen Municipal y la Resolución de Alcaldía No. 076 de 18 de octubre de 2002, disposiciones legales, que son pertinentes en su aplicación a los antecedentes del hecho, esto es, sirvieron para modificar el literal a) de la Resolución No. 767 de 18 de abril de 2008 y disponer la emisión de dos nuevos títulos de crédito por concepto de impuesto del 1,5 por mil sobre los activos totales por la cantidad de USD \$ 7.286,09 y \$ 10.609,19, correspondiente a los años 2005 y 2006 respectivamente; 7.4. Que en el considerando 3 de la Resolución impugnada, la Dirección Metropolitana Financiera Tributaria dice: que con fecha 4 de abril se ha procedido a realizar una inspección a los libros y registros contables llegándose a establecer que la empresa contrae una deuda con la Casa Matriz BJ Services International S.A. RL Luxemburgo Sucursal Ginebra por la cantidad de USD \$ 12'700.000,00, con el fin de cancelar esta deuda el señor representante de la empresa provisiona los siguientes*

*rubros, con el objeto de poder pagar por abonos la deuda indicada. Es así que para el año 2003 provisiona la cantidad de 3'775.000,00, por al año 2004 6'308.301,00 y por el año 2005 la cantidad de \$ 8'841.000,00, provisiones que no fueron canceladas por falta de liquidez motivo por el cual estos rubros no deben ser considerados como deducción del impuesto del 1,5 por mil sobre los activos totales, por los años 2003, 2004 y 2005 en vista de que no cumplen el carácter de obligaciones a un año plazo, por lo que la Administración Tributaria Municipal ha procedido a la determinación por diferencias de dicho impuesto.*

Es decir, la sala juzgadora encuentra que la resolución impugnada consigna los fundamentos de derecho y de hecho para adoptarla y los evidencia. En consecuencia, la parte de la sentencia transcrita por el recurrente no es la única consideración que hizo la sala sobre el tema ni sobre los otros puntos de la controversia, conforme se puede apreciar de su texto.

Es necesario, además, poner de manifiesto que la motivación tampoco puede ser propuesta como una utopía: un acto está motivado cuando una persona con inteligencia promedio es capaz de entender su contenido, las razones legales y fácticas para su emisión y los alcances de su parte resolutive.

Por tanto, aún en el evento de que se hubiere formulado la impugnación por la causal correcta, esta sala encuentra que la sentencia del tribunal de instancia contiene los requisitos formales que le son exigibles: partes expositiva, considerativa y resolutive; mención de la normativa aplicada al caso y a los méritos del proceso; confrontación de los hechos con las normas de derecho aplicables y la explicación pertinente, y en tal virtud, esta sala concluye que se encuentra motivada y estima improcedente el cargo.

## 2. Falta de aplicación de la Ley 006 de Control Tributario Financiero:

En el escrito contentivo del recurso, en el acápite III, "Causales en las que se funda el recurso", al señalar la causal primera y el modo de infracción: falta de aplicación de normas de derecho, se menciona al art. 32 de la Ley 006 de Control Tributario y Financiero, mas, en la fundamentación del recurso y bajo el subtítulo: "Respecto al pasivo corriente", se consigna únicamente la siguiente mención: "En consecuencia, la sentencia sobre la cual interponemos el recurso extraordinario de casación estaría desconociendo lo expresamente señalado por el Art. 36 de la Ley 006 de Control Tributario Financiero el cual permite la deducción para el cálculo del 1.5 por mil de la porción corriente del capital y los intereses, mismos que por su naturaleza y como fue explicado durante la fase judicial corresponden a pasivos corrientes y no a largo plazo."



En forma reiterativa la jurisprudencia nacional ha venido sosteniendo que el vicio de falta de aplicación se manifiesta cuando el juzgador yerra ignorando en el fallo la norma sustantiva aplicable al caso controvertido y ello influye en la decisión de la causa; es decir que, de haberlo hecho, habría determinado que la decisión en la sentencia sea distinta. En otros términos, la falta de aplicación de norma de derecho tiene lugar cuando establecidos los hechos en el fallo, el tribunal de instancia no los subsume en la norma jurídica pertinente; esto es, en la norma jurídica que contiene la hipótesis jurídica concordante con tales hechos.- Implica error en cuanto a la existencia de la norma.<sup>2</sup>

De la lectura de la sentencia, se establece que el art. 32 de la Ley 006, es referida por dos ocasiones, en la parte considerativa del fallo, e incluso se transcribe el tenor literal de la disposición, por lo que no cabe invocar en este caso falta de aplicación de una norma que la sala juzgadora señala que ha informado su decisión.

A su vez, el art. 36 de la Ley nro. 006 de Control Tributario y Financiero, publicada en el Registro Oficial nro. 97 de 29 de diciembre del 1988, lo que dispone es:

*Art. 36.- Derógase el artículo 15 de la Ley 153, publicada en el Registro Oficial No. 662 de 16 de enero de 1984 y el Decreto Ejecutivo No. 97, publicado en el Registro Oficial No. 23 de 12 de septiembre de 1984, así como todas las normas generales, especiales y reglamentarias que se opongan a esta Ley.*

Por lo que en uno y en otro caso, el cargo resulta improcedente, tanto más que el ámbito de la casación es fijado exclusivamente por el recurrente, sin que le sea permitido a esta sala suplir las omisiones o dilucidar los errores en que incurra el recurrente.

#### DECISIÓN:

Por las consideraciones expuestas, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional, ADMINISTRANDO JUSTICIA EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LEYES DE LA REPÚBLICA, rechaza el recurso interpuesto por el ingeniero Adrián Cristiani, en calidad de apoderado especial de la compañía BJ SERVICES COMPANY S. DE R.L., contra la sentencia dictada por la Quinta Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal nro. 1 de Quito, el 28 de octubre del 2011, dentro del juicio de impugnación nro. 17505-2008-25976, propuesto por la empresa recurrente (hoy BJ SERVICES SWITZERLAND

---

<sup>2</sup> Registro Oficial: nro. 352, edición especial de 23 de octubre del 2012, páginas 17, 18 y 20.

Recurso de casación nro. 528-2011

SARL, actuando por ella, el doctor Jorge Eduardo Paz Durini, como representante legal de PH Representaciones Cía. Ltda., sociedad que es su apoderada general y como tal, representante legal), contra el alcalde Metropolitano y el director financiero tributario del I. Municipio de Quito y por tanto, no casa la sentencia. Sin costas.- Notifíquese, publíquese y devuélvase para los fines correspondientes.- 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**.