RECURSO DE CASACIÓN

N° 539-2012

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

JUEZA PONENTE: DRA MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

ACTOR:	SR. JOSÉ ALBERTO GARCÍA BURNEO, REPRESENTANTE LEGAL DE LA COMPAÑÍA INAPESA S.A.
DEMANDADO:	DIRECTORA REGIONAL SUR DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

(RECURRENTE)

Quito, a 28 de agosto de 2014. Las 10h35.----------

VISTOS: La Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia, Jueza Nacional, conoce del presente juicio, conforme la Resolución N° 004-2012 de 25 de enero de 2012, emitida por el Consejo de la Judicatura y por la Resolución de Conformación de Salas N° 3-2013 de 22 de julio de 2013, dictada por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, así como del sorteo que consta en el proceso. Actúan también en la presente causa los doctores Juan Montero Chávez y José Luis Terán Suárez de conformidad con los oficios N°s 1887-SG-CNJ-IJ y 1888-SG-CNJ-IJ de 25 septiembre de 2013, y 2398-SG-CNJ-IJ y 2399-SG-CNJ-IJ de 23 de diciembre de 2013, respectivamente; y, de acuerdo con el artículo 2 literal c) de la Resolución Nº 7-2012 de 27 de junio de 2012. Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario es competente para conocer y pronunciarse sobre el recurso de casación, en virtud de lo establecido en los Arts. 184, numeral 1 de la Constitución de la República, 185, segundo inciso, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial, y 1 de la Ley de Casación.----------

I. ANTECEDENTES

1.1.- La Ab. Andrea Aguirre Bermeo, Procuradora designada por el Director Regional del Sur del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación en contra de la

sentencia de 11 de julio de 2012 a las 15h58, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo N° 5 de Loja y Zamora Chinchipe, la misma que aceptó la demanda propuesta por el señor José García Burneo, Representante Legal de la Compañía Inapesa S.A. y dejó sin efecto la Resolución N° 111012010RREC003301, dentro del juicio de impugnación N° 2010-0025T.----------

1.2.- La recurrente fundamenta su recurso en la causal primera del Art. 3 de la Ley de Casación. Manifiesta que existe **errónea interpretación del Art. 1 de la Ley para Fomentar la Producción y Evitar el éxodo Poblacional de la Provincia de Loja** (Ley 136), ya que la norma establece que para obtener los beneficios se requiere: 1) que las empresas estén legalmente constituidas o que se constituyan o instalen en la provincia de Loja, 2) que las empresas obtengan calificación previa al establecimiento de los beneficios tributarios por parte del Comité Especial, es decir la calificación previa al establecimiento de los beneficios tributarios pues al acceso de ellos se refiere la norma y 3) que las empresas constituidas amplíen su capacidad instalada con inversiones amparadas por esa Ley, que hagan devengar incremento de fuentes de trabajo, asunto que debe ser analizado y acogido por el Comité Especial para la concesión de los beneficios. Indica que a lo largo del proceso la Administración Tributaria ha manifestado que no es procedente por el mero hecho de obtener la calificación previa que se tenga derecho a las exoneraciones tributarias. Indica que existe **aplicación indebida del Art. 32 del Código Tributario** ya de que acuerdo a este artículo no es suficiente la existencia de la ley, para que per sé las empresas se encuentren exoneradas, sino que estás deben cumplir con todos los requisitos a ellas impuestas, siendo los encargados de su verificación, el Comité Especial creado para el efecto, por lo que existe como ha quedado demostrado una aplicación indebida del artículo en referencia. Señala que existe **errónea interpretación de los Arts. 6, 7 y 8 del Reglamento de Aplicación de la Ley 136,** ya que en dichos artículos se establece el modus operandi para la obtención de la calificación y para la concesión de beneficios tributarios, disponiendo el indicado Art. 8 que: *"Las decisiones de concesión de beneficios que adopte el Comité Especial serán legalizadas mediante Resoluciones..."*, por lo tanto el Comité Especial creado al amparo de la Ley N° 136, era el único organismo competente para que, mediante resoluciones debidamente motivadas, se pronuncie o tome decisiones sobre la "concesión de beneficios" tributarios al amparo de la referida ley. Alega que existe **falta de aplicación del Art. 300 de la Constitución de la República** ya que la

sentencia incurre en inobservancia del principio tributario constitucional de igualdad, ya que se desconoce el procedimiento requerido por el Comité Especial conforme a la Ley N° 136 y a su Reglamento y que ha sido aplicado en la emisión de la Resoluciones N°s 036 y 037; señala que con la sentencia se daría un trato discriminatorio y preferente a la compañía INAPESA S.A., puesto que sin haber demostrado su incremento de capacidad instalada y por ende sin resolución emitida por el Comité Especial, gozaría de los mismos beneficios de empresas como MALCA, que sí cumplieron en su oportunidad con las formalidades impuestas por la Ley 136 y a la cual la Administración Tributaria reconoce dichos beneficios. Manifiesta que existe **errónea interpretación de los Arts. 1 y 2 de la Resolución N° 028** de 2 de agosto de 1998 expedida por el Comité Especial creada al amparo de la Ley 136, en razón de que es el mismo Comité Especial el que en función de la Ley N° 136 y su Reglamento, ha emitido Resoluciones expresas de concesión de exoneraciones, como son las citadas resoluciones N° 36 emitida a la misma actora y la N° 37 emitida a la empresa Lojana MALCA, con lo que se ha podido demostrar que el Tribunal Distrital de lo Fiscal N° 5, ha realizado la errónea interpretación de los artículos referidos sin considerar que ellos y en conjunto la resolución referida, son el sustento suficiente para que la empresa INAPESA obtenga los beneficios de la Ley N° 136. Finalmente indica que existe **falta de aplicación del Art. 5 del Código Tributario** ya que es obligatorio la aplicación de los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad en el ámbito tributario. Solicita se conceda el recurso de casación.----------

1.3.- Mediante auto de admisión de 31 de octubre de 2012 a las 08h22 la Conjueza y Conjueces de la Sala de lo Contencioso Tributario admiten el recurso planteado.----------

1.4.- Admitido el recurso de casación, la parte actora ha emitido su contestación en los siguientes términos: Que en ninguna parte el Art. 1 de la Ley 136 se encuentra la disposición que ordene al Comité Especial que verifique el incremento de la capacidad instalada de las empresas beneficiarias de la exoneración de impuesto a la renta, por lo que es evidente que el Tribunal ha interpretado de manera adecuada la norma en referencia y por ende la casacionista se ha equivocado al señalar la violación de esta norma; indica que a pesar de lo expresado su representada sí realizó importantes obras de infraestructura y capacidad de sus equipos y maquinarias, tal como reconoce la sentencia de instancia, sin que ello comporte una arrogación de funciones. Manifiesta que en el proceso de formación de leyes se encuentra en los Arts. 133 al 140 de la Constitución y en

lo que se refiere a la Ley 136 de su texto, no aparece disposición alguna que establezca como requisito para gozar de las exoneraciones tributarias que el Comité Especial entregue una autorización específica y que incluso el Art. 3 de la Ley 136 que no ha sido señalado como violado por la casacionista, se limita a prever como requisito para las empresas nuevas que obtengan la calificación previa del Comité Especial, la cual aunque no era obligatoria para INAPESA, fue oportunamente obtenida tal como obra de autos. Señala que su representada cumplió con todos los requisitos establecidos por la Ley 136 para el goce de los beneficios tributarios por ella previstos, por lo tanto, no existe en la sentencia recurrida la violación del Art. 300 de la Constitución de la República; por el contrario en la decisión del Juez A *quo* se recogen los postulados del Servicio de Rentas Internas sobre la primacía de los principios de legalidad, equidad y progresividad. Solicita se rechace el recurso de casación interpuesto. Pedidos los autos para resolver, se considera.----------

II.- ARGUMENTOS QUE CONSIDERA LA SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

2.1.- Validez: En la tramitación de este recurso extraordinario de casación, se han observado las solemnidades inherentes, y no existe nulidad alguna que declarar.----------

2.2.- Determinación de los problemas jurídicos a resolver: La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia examinará si la sentencia impugnada por el recurrente tiene sustento legal y para ello es necesario determinar lo siguiente:----------

A) ¿La sentencia del Tribunal A *quo* incurre en la causal primera del Art. 3 de la Ley de Casación por supuestamente existir errónea interpretación del Art. 1 de la Ley para Fomentar la Producción y Evitar el éxodo Poblacional de la Provincia de Loja (Ley N° 136), aplicación indebida del Art. 32 del Código Tributario, errónea interpretación de los Arts. 6, 7 y 8 del Reglamento de Aplicación de la Ley N° 136, falta de aplicación del Art. 300 de la Constitución de la República, errónea interpretación de los Arts. 1 y 2 de la Resolución N° 028 y falta de aplicación del Art. 5 del Código Tributario, en relación a la exoneración tributaria, prevista en la mencionada Ley y su respectiva calificación?.----------

III.- MOTIVACIÓN Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO

3.1.- En primer lugar, hay que señalar que la casación es un recurso extraordinario que tiene como objetivo la correcta aplicación e interpretación de las normas de derecho sustanciales como procesales dentro de la sentencia o auto del inferior. Sobre el tema, Calamandrei pregonaba la naturaleza del medio extraordinario de impugnación y de estar encerrado en las cuestiones y revisión del derecho, cuando comentaba del recurso de casación. (Ver. Citado por A. MORELLO, en La Casación, Un modelo Intermedio Eficiente, Segunda edición, Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2000. p. 71)----------

3.2.- Esta Sala Especializada, formula la siguiente consideración: **A)** Para analizar el problema jurídico planteado, señalamos lo que la causal primera del Art. 3 de la Ley de Casación dispone: *"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."*. Según el autor Tolosa Villabona Luis Armando, (Teoría y Técnica de Casación, Ed Doctrina y Ley, Bogotá Colombia, páginas 257 y 359) la aplicación indebida de una norma: "*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"*. En cuanto a la falta de aplicación de la ley sustancial señala que: *"Ocurre la falta de aplicación cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye la infracción directa típica, por haberlo ignorado el sentenciador o por haberle restado validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto."*. Finalmente sobre la interpretación errónea de una norma: "*manifiesta que 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. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado alejándose de su espíritu y finalidad. No puede entonces, presentarse falta de aplicación de un precepto mal interpretado."*. **A.1)** En cuanto a la errónea interpretación del Art. 1 de la Ley para Fomentar la Producción y Evitar el éxodo Poblacional de la Provincia de Loja (Ley 136), aplicación indebida del Art. 32 del Código Tributario, errónea interpretación de los Arts. 6, 7 y 8 del Reglamento de Aplicación de la Ley 136, para proceder con el análisis de las alegaciones de la recurrente, esta Sala ha realizado el estudio de la sentencia recurrida y observa que en ningún momento la Sala analiza y valora el alcance de dichas disposiciones al hecho controvertido en la litis, es decir que la Sala de instancia debió

relacionar los hechos con las normas de derecho, situación que evidentemente en el presente caso no ha ocurrido, por lo tanto no ha aplicado la normativa descrita, consecuentemente al no haber aplicado dichas disposiciones no pueden existir los vicios alegados por la recurrente, ya que como requisito sine qua non, para que una norma haya sido erróneamente interpretada o indebidamente aplicada es necesario que esta anteriormente haya sido aplicada. Por lo expresado no se configura la causal primera invocada. Esta Sala deja constancia del hecho de que si bien la sentencia en el considerando quinto hace referencia de forma general a la Ley 136 al sostener que: *"La Litis se centra en un aspecto que es de puro derecho, en que si INAPESA S.A. es beneficiaria de las exoneraciones establecidas en la Ley 136 o no? Ya que este beneficio cambia el monto del anticipo del impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2009, que debe realizarse en la declaración del impuesto a la renta del ejercicio impositivo 2008 tal como lo señala el Art. 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno. Al respecto, a fs. 172-173 consta la Resolución Nro. 028 de CALIFICACION PREVIA* (sic) *expedida el 20 de agosto de 1998 por el Comité Especial para Fomentar la Producción y Evitar el éxodo Poblacional de la Provincia de Loja, emitida y suscrita por los funcionarios integrantes de dicho Comité, la cual es aplicada en base a la ley N° 136 y su Reforma."* ; esto no quiere decir que ha realizado el análisis de dicha norma ni mucho menos que ha aplicado el Art. 1 alegado como infringido con relación a los hechos controvertidos de la Litis. **A.2)** Sobre la errónea interpretación de los Arts. 1 y 2 de la Resolución N° 028, esta Sala observa que el Tribunal A *quo* en el considerando QUINTO del fallo a fojas 299 del proceso transcribe lo que dispone una parte de la Resolución N° 028, así así tenemos: *"Mas sucede que de la copia de dicha Resolución se desprende: "En uso de la facultad que les concede el.* (sic) *Art 8 del Reglamento de Aplicación de la Ley para Fomentar la Producción y Evitar el Éxodo Poblacional de la Provincia de Loja, expedido mediante Decreto Ejecutivo Nro. 292 del 8 de noviembre de 1.996, publicado en el Registro Oficial Nro. 66 de fecha 12 de los mismos mes y año.- RESUELVEN.- Articulo Primero.-* (sic) *Conceder a la empresa "INAPESA S.A." domiciliada en la ciudad y provincia de Loja, la CALIFICACION* (sic) *de conformidad al Art 3 de la Ley y Art 6 del Reglamento para Fomentar la Producción y evitar el Éxodo Poblacional de la Provincia de Loja para su actividad industrial de Producción de Embutidos de Carne para consumo humano.- ARTICULO SEGUNDO.- En base a la CALIFICACION* (sic) *concedida por la presente resolución la empresa "INAPESA S.A.", podrá acceder a los*

beneficios que establece la ley..." ; el fallo también indica lo que se dice en el acta de sesiones del Comité Especial, pero en ningún momento "la Sala de instancia analiza y valora el alcance de dichas disposiciones a los hechos controvertidos en la litis", es decir que no aplicó la normativa descrita, el hecho de que transcriba textualmente lo que indica la Resolución y que en la misma se haga una mera referencia a dicha disposición, no quiere decir que en el edicto se haya aplicado la normativa que se expresa, pues como se indicó ut supra la Sala debió relacionar los hechos con las normas de derecho, situación que evidentemente en el presente caso no ha ocurrido, consecuentemente al no haber aplicado los Arts. 1 y 2 de la Resolución Nº 028, no podría existir la errónea interpretación de las normas alegadas por la recurrente ya que como se señaló ut supra para que una norma haya sido interpretada erróneamente esta debió anteriormente haber sido aplicada. Por lo expuesto no se configura la causal primera invocada. **A.3)** En cuanto a la falta de aplicación del Art. 300 de la Constitución de la República, Art. 5 del Código Tributario procederemos a citar sus contenidos: *"Art. 300.- El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos. La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables." "Art. 5.- Principios tributarios.- El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad.".* En la fundamentación del recurso de casación que realiza la recurrente la encamina a realizar una comparación con la situación de la compañía Monterrey Azucarera Lojana C.A. MALCA, argumentación que esta Sala no la da por válida, en virtud de que la referida empresa no es, ni ha sido parte procesal y de hecho su situación jurídica no fue objeto de la litis, y mal podría evaluarse dicha situación en el presente caso, por otra parte la disposición constitucional aludida recoge los principios del régimen tributario, los cuales son directrices muy generales y la recurrente no específica con lógica jurídica en su fundamentación como cada principio pudo haber sido vulnerado en el fallo, por lo tanto esta Sala no encuentra que se ha configurado la causal primera invocada.----------

IV.- 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, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, expide la siguiente: ----------

SENTENCIA

Se desecha el recurso interpuesto. Sin costas. Actúa el Ab. Diego Acuña Naranjo como Secretario Relator de conformidad con el oficio N° 03-P-SCT-2014 de 8 de enero de 2014. Notifíquese, publíquese y devuélvase.----------

Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia
JUEZA PRESIDENTA

Dr. Juan Montaño Chávez
CONJUEZ NACIONAL

Dr. José Luis Terán Suárez
CONJUEZ NACIONAL

Certifico.

Ab. Diego Acuña Naranjo
SECRETARIO RELATOR

En ....