

Juicio No. 11804-2019-00096

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 12 de abril del 2023, las 16h48. **VISTOS.-****A S U N T O**

Resolver el recurso de casación interpuesto por la abogada Leticia Soledad Celi Sarmiento, procuradora judicial del Alcalde y del Procurador Sindico del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del cantón Loja; en contra de la sentencia de 21 de mayo de 2021, a las 11h49, expedida por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Loja, provincia de Loja; dentro del juicio No. 11804-2019-00096 propuesto por el señor Héctor Vinicio Palacio Ochoa, por silencio administrativo a la no contestación a su reclamo de pago indebido dentro del trámite No. 2018-EXT-30565.

1. ANTECEDENTES

1.1 Del contenido de la sentencia impugnada con relación al objeto del presente recurso de casación.- En la sentencia recurrida se resolvió aceptar la demanda y declarar que ha operado el silencio administrativo a favor del accionante respecto del reclamo de pago indebido presentado por el actor al Municipio de Loja, en consecuencia, se dispuso la devolución del valor de UDS \$ 9.524,23 cancelado por el demandante por concepto de tasa porcentaje área verde fracción, esto más los intereses legales a partir de la fecha de presentación del reclamo de pago indebido conforme lo establecido en el artículo 22 del Código Tributario.

1.2 De la sustanciación del recurso de casación.- A la presente sentencia de casación, le han antecedido los siguientes actos procesales, que denotan su validez:

1.2.1 Auto de 15 de septiembre de 2022, a las 10h34, dictado por el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia, en el que se declara la admisibilidad del recurso de casación interpuesto, por el caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos

(COGEP), exclusivamente por el vicio de indebida aplicación del art. 424 del COOTAD.

1.2.2 Sorteo de la causa número 11804-2019-00096, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 19 de diciembre del 2022, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

1.2.4 Auto de 3 de abril de 2023, en el que se convoca a las partes a audiencia para el día 11 de abril de 2023, a las 14h45.

2. CONSIDERACIONES GENERALES DEL TRIBUNAL DE CASACIÓN Y PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA JURÍDICO A RESOLVER

2.1 De la jurisdicción y 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, 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, 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.

Así como por el sorteo que consta en el proceso; y 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).

2.2 De la 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.

2.3 Problema jurídico planteado.-

CASO 5: Indebida aplicación del art. 424 del COOTAD.

2.4 Fundamentación del recurso.- El casacionista en la fundamentación del recurso señala: Que en materia tributaria, la *ª tasa porcentaje área verde fracciónº* se prevé en el art. 424 señalado. Que la tasa en el ámbito tributario constituye una contraprestación a cargo del usuario por el servicio que le provee el Estado o sus instituciones. Que el yerro del Tribunal se produce al momento en que se considera indebidamente que la compensación por áreas verdes previstas en el artículo mencionado, son tasas tributarias, cuando la misma disposición legal del COOTAD señala que con los recursos la municipalidad deberá crear un fondo para la adquisición de áreas verdes, equipamiento comunitario y obras para su mejoramiento, es decir, que los valores que recibe la institución, tiene como fin la adquisición de inmuebles que serán destinados a áreas verdes y equipamiento comunitario y no del gasto corriente como así lo refiere el Código Tributario en el art. 6. Que al determinar que el fin de los ingresos se los utiliza como instrumento de política económica general, estimulando la inversión, el ahorro, etc., queda establecida la forma indebida en la cual se consideró la compensación por las áreas verdes como tasa tributaria. Que se citan los numerales 6.1, 6.3 y 6.6 del fallo. Que la entidad no produjo prueba alguna para evidenciar que ha aprobado la respectiva ordenanza municipal que le faculte cobrar la tasa por la autorización de subdivisión del predio de dominio de la actora, y más adelante en el fallo se concluye que no se ha evidenciado la existencia del hecho generador que de origen al nacimiento de la obligación tributaria, esto es la *ª tasa porcentaje área verde fracciónº* que el GAD de Loja ha cobrado indebidamente. Que en esta motivación argumenta indebidamente las normativas tributarias, dentro de las cuales refieren a una ordenanza municipal que faculte obrar la tasa por autorización de subdivisión del predio, normativa seccional que no es objeto de conocimiento dentro del caso. Que no se estaba tratando sobre la tasa de cobro por aprobación de autorización de la subdivisión, sino del pago de una compensación por áreas verdes y espacio comunitario. Que con la conclusión a la que arriba el Tribunal, se puede advertir que los jueces confunden indebidamente con normas tributarias al referirse a las áreas verdes como tasa, cuando conforme se ha dicho, es una compensación, lo cual influye en la decisión. Que el art. 568 del COOTAD clasifica los servicios que son sujetos de tasas entre los cuales no se encuentra la composición de las áreas verdes como tasa por servicios, por tal razón se evidencia la indebida aplicación del art. 424 del COOTAD. Que la forma debida en la que debía aplicarse la norma es que el pago por compensación de áreas verdes y de espacio comunal, al no ser tributo dentro de los que se encuentre previsto en el Código Tributario, ni en las normativas seccionales, mal se podría considerar como un pago indebido. Que el alcance que debió darse de la norma es que el pago realizado por el accionante, al tratarse de una facultad legal que poseen los GADs de exigir de forma potestativa entre el área verde o el pago por compensación de áreas verdes y espacio comunitario conforme así lo señala el texto de la norma, por tal razón el pago por este concepto no constituye una tasa tributaria. Que si se hubiese aplicado de forma correcta el art. 424 del COOTAD, el Tribunal de primer nivel hubiere rechazado la demanda, estableciendo la

inexistencia de un pago indebido, por cuánto la compensación de las áreas verdes no es una tasa, por lo que debía negarse la demanda por no tratarse de un pago indebido. Que esta situación de aplicación indebida de las normas genera inseguridad jurídica en la institución, causando un grave perjuicio para la ciudad, ya que, por este hecho, el cantón Loja, dejaría de adquirir bienes para constituirlo en áreas verdes y comunitarias que beneficien a la ciudadanía, por ello se afectaría al interés público. Que por lo expuesto se solicita casar la sentencia.

2.5 Contestación del recurso de casación.- El señor Héctor Vinicio Palacio no presenta contestación alguna al recurso de casación propuesto.

2.6 Audiencia.- La audiencia convocada se llevó a cabo el día 11 de abril del 2023, a las 14h45.- Comparecieron a la misma, por la parte recurrente la abogada Leticia Cali Sarmiento, en calidad de procuradora judicial de la autoridad municipal y, por la contraparte, el abogado Álvaro Leandro Reyes, procurador judicial de la parte accioante, quienes intervinieron debidamente autorizados en sus alegatos e hicieron uso de su derecho a la réplica, como se podrá verificar del acta de audiencia que obra del proceso, así como del CD que contiene la grabación de la misma.-

3. ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

3.1 Del análisis del problema jurídico planteado.- 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 auto°.*

Este caso tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia; que deben ser observados y respetados en sede casacional, pues se entiende son aceptados por las partes procesales.

3.2 Sobre la aplicación indebida el autor Luis Armando Tolosa Villabona, señala que este vicio consiste ^a *1/4 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 de 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 contempla°*; (Tolosa Villabona, Luis Armando, Teoría y Técnica de la Casación, 2008, Bogotá - Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. pág. 359).

3.3. El Art. 424 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, establece: *“ Área verde, comunitaria y vías.- En las subdivisiones y fraccionamientos sujetos o derivados de una autorización administrativa de urbanización, el urbanizador deberá realizar las obras de urbanización, habilitación de vías, áreas verdes y comunitarias, y dichas áreas deberán ser entregadas, por una sola vez, en forma de cesión gratuita y obligatoria al Gobierno Autónomo Descentralizado municipal o metropolitano como bienes de dominio y uso público.*

Se entregará como mínimo el quince por ciento (15%) calculado del área útil urbanizable del terreno o predio a urbanizar en calidad de áreas verdes y equipamiento comunitario, de acuerdo a lo establecido por la planificación municipal, destinando exclusivamente para áreas verdes al menos el cincuenta por ciento de la superficie entregada. Se exceptúan de esta entrega, las tierras rurales que se fraccionen con fines de partición hereditaria, donación o venta; siempre y cuando no se destinen para urbanización y lotización.

La entrega de áreas verdes, comunitarias y de vías no excederá del treinta y cinco por ciento (35%) del área útil urbanizable del terreno o predio.

En el caso de predios con una superficie inferior a tres mil metros cuadrados, la municipalidad o distrito metropolitano, podrá optar entre exigir la entrega del porcentaje establecido en los incisos previos de áreas verdes y equipamiento comunitario del área útil del terreno o su compensación en dinero según el avalúo catastral del porcentaje antes indicado, de conformidad con lo establecido en la ordenanza municipal correspondiente. Con estos recursos la municipalidad deberá crear un fondo para la adquisición de áreas verdes, equipamiento comunitario y obras para su mejoramiento.

En las áreas consolidadas, los bienes de dominio y uso público destinados a áreas verdes, podrán ser cambiados de categoría exclusivamente a favor de instituciones públicas para consolidar y construir equipamientos públicos de conformidad con lo que establezca en su normativa el Gobierno Autónomo Descentralizado. La institución pública beneficiaria tendrá la obligación de compensar el equivalente al valor del bien que recibe, en base al avalúo realizado por el Gobierno Autónomo Descentralizado municipal o metropolitano°.

3.4 Revisado el fallo recurrido, se han identificado los siguientes hechos probados, y, aquellos no controvertidos (fojas 110 a 110 vuelta): *“ 6.3) (1/4) Sobre el entorno jurídico delineado en líneas ut supra pasamos a verificar los hechos acaecidos, los mismos que han quedado demostrados en la audiencia de juicio. En la especie, el accionante ha comparecido el 14 de agosto del 2018 ante el Municipio de Loja presentado un reclamo por pago indebido del título de crédito Nro. 3722839 del 12 de febrero del 2016, emitido por el Gobierno Municipal por concepto de tasa porcentaje área*

verde fracción respecto del proyecto de propiedad horizontal del bien inmueble de propiedad del actor, ubicado en la urbanización Estancia del Río de la ciudad de Loja. Posteriormente, el 22 de marzo de 2019, presenta acción contencioso tributaria al haberse cumplido el término establecido en el Código Tributario para que opere la aceptación tácita. En este contexto fáctico, el Tribunal observa que han tenido lugar los presupuestos necesarios para que opere el silencio administrativo favorable que da lugar al acto administrativo presunto, puesto que se han cumplido con los requisitos formales para que tenga lugar el mismo, esto es, se ha presentado el reclamo administrativo de pago indebido y aquel no ha sido contestado dentro del término de 120 días.

Con relación al argumento formulado por la entidad accionada respecto de que no ha operado el silencio administrativo a favor del accionante, esto en vista de que mediante memorando Nro. ML-JRCU-2018-2558-M del 30 de agosto del 2018 se procede a contestar al ingeniero Héctor Vinicio Palacio Ochoa, el mismo que fue notificado al casillero judicial Nro. 890 el 04 de septiembre del 2018, no prospera. En el documento de la referencia, como fue advertido en el numeral 5.4. de este fallo, no existe un pronunciamiento expreso con el que se niegue o acepte el reclamo de pago indebido formulado por el accionante, puesto que en tal misiva se indica la fecha de ingreso del trámite al Departamento de Regulación y Control Urbana, así como, la fecha de aprobación del trámite por la Junta de Desarrollo Urbano; se formula una explicación respecto de que en el informe para la declaratoria de propiedad horizontal se incluye el porcentaje de área correspondiente al 15% del terreno; y, finalmente, se explica la forma en la que se realiza la emisión del título de crédito. En consecuencia, el argumento que se revisa deviene en improcedente^{1/4}6.6. ^{1/4}El Código Tributario en su art. 18, al referirse a la obligación tributaria puntualiza que esta nace cuando se realiza el presupuesto establecido por la ley para configurar el tributo. Según la definición que figura en el artículo 16 del mismo cuerpo normativo, le hecho generador^{1/4} El hecho generador de lo que el municipio llama tasa porcentaje área verde fracción, se origina por la aprobación de la declaratoria de propiedad horizontal, la misma que de conformidad con los recaudos probatorios expuestos, se ha efectuado el 06 de agosto de 2016. Del contenido del art. 424 del Código Orgánico de Organización Territorial^{1/4}, así como de las disposiciones legales del Código Tributario, este Tribunal concluye que el hecho generador se produce al momento de la aprobación de la propiedad horizontal. Por lo expuesto, el Tribunal de forma inconcusa establece que a la fecha en que se produjo el hecho generador^{1/4}no existía la norma que obligaba al pago de la tasa por porcentaje de área verde, pues ésta dejó de ser exigible a partir del 05 de julio de 2018, fecha en la que se reformó la disposición legal en mención. El art. 122 del Código Tributario considera pago indebido al que^{1/4}, en el presente caso se ha configurado un pago indebido por cuanto el ahora accionante no estaba obligado ante la ley para cancelar la denominada tasa por porcentaje de área verde fracción, ya que está, al momento de la aprobación de la propiedad horizontal, no se hallaba contemplada en el artículo 424 del

COOTAD, en consecuencia, no se ha configurado el hecho generador.^o. (El subrayado es de esta sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia).

3.6 En el fallo recurrido, se verifica que los juzgadores A quo dan por cumplidos los presupuestos necesarios para que opere el silencio administrativo favorable en materia tributaria, tanto en su parte formal (contabilización de plazos) como en su parte medular (legitimidad de lo solicitado), esto es, se ha presentado el reclamo administrativo de pago indebido y aquel no ha sido contestado dentro del término de 120 días, de hecho, no ha sido contestado, hecho que no puede modificarse en sede casacional y que además, la comprobación de ese hecho, llevó al tribunal de instancia a sostener su decisión.- Asimismo consta como hecho probado, no haberse configurado el hecho generador de la tasa, por lo que el actor no estaba obligado a su pago.- Cabe resaltar que sobre el análisis del silencio administrativo, el recurrente no presenta argumentación alguna en el recurso de casación presentado por la Administración Tributaria Municipal; es decir no discute que ha operado el silencio administrativo ni reprocha alguna de las normas utilizadas en instancia para sustentar el silencio administrativo y su ocurrencia, por lo que esta Sala no podrá pronunciarse sobre él, quedando aquello como aceptado por el recurrente.

3.7 El recurrente, GAD del cantón Loja, si bien argumenta que el Tribunal de instancia en el fallo incurre en el vicio de *aplicación indebida* del art. 424 del COOTAD; se observa que toda la fundamentación contenida en su recurso de casación versa sobre una *errónea interpretación* y eventualmente sobre una *falta de aplicación*, pues utiliza frases como: ^a ¼ Que la forma debida en la que debía aplicarse la norma ¼ Que el alcance que debió darse de la norma es que el pago realizado por el accionante, ¼ conforme así lo señala el texto de la norma, ¼ Que si se hubiese aplicado de forma correcta el art. 424 del COOTAD, ¼ Explicación cual es el sentido o alcance correcto de aplicación de la norma. Cuando el casacionista funda su reclamo en la aplicación indebida de una norma, es menester, en el ejercicio de argumentación, se explique la correcta aplicación de la disposición afectada en el fallo; así, el sentido correcto de la aplicación que debió darse al Art. 424 del COOTAD. (¼.)^o.^o (El subrayado pertenece a esta Sala). Argumentación propuesta que es suficiente para que esta Sala Especializada rechace el vicio alegado, pues no puede adivinar qué vicio es aquel que el recurrente pretendió sustentar e interponer en el recurso presentado, pues la casación es un recurso de alta técnica jurídica y que responde al principio dispositivo. Hay que considerar además, que el Conjuetz que admitió el recurso interpuesto, habiendo revisado el recurso, lo admitió por el vicio de *aplicación indebida*, que precisamente es lo que solicita el recurrente de manera expresa y es lo que esta Sala tendría que resolver de encontrarse debidamente propuesto y configurada la proposición jurídica (que no lo está, pues se señala ^a aplicación indebida^o, pero no se establece que norma debía aplicarse en su lugar, y bajo esa construcción, como incide aquello en la decisión de la

causa).

3.8 Ahora bien, como ya se señaló precedentemente, el recurrente no discute la configuración del silencio administrativo tributario y sus efectos, análisis que responde al objeto controvertido fijado en instancia (fjs. 108 vta.): *“Establecer si ha operado el silencio administrativo a favor del accionante respecto de la solicitud de pago indebido presentado por el actor al Municipio de Loja, y de ser el caso, establecer si procede la devolución del valor cancelado”*, sino que, se centra en afirmar que el pago realizado no responde a un tributo, análisis que esta Sala Especializada no realizará, pues por un lado, los juzgadores de instancia hicieron un examen extenso para concluir a su criterio, que se trata de un tributo, quedando por tanto aquello como un hecho no controvertido (aceptado por las partes); y, por otro lado, llama la atención que en sede casacional la parte recurrente pretenda discutir sobre la calidad de los valores cobrados, cuando en el título de crédito emitido para el cobro de dichos valores, consta textualmente el concepto: *“Cuenta por cobrar: TASA PORCENTAJE AREA VERDE FRACCIÓN”* (Fs. 5), siendo por tanto inconsistente la posición de la autoridad municipal.

3.9 La conclusión a la que llega esta Sala una vez considerado el yerro alegado y confrontado con el fallo recurrido, no significa que nos encontremos de acuerdo con el razonamiento contenido en el, pero el análisis en casación debe limitarse a confrontar el fallo de instancia con los yerros y vicios alegados, en la forma como han sido estos sustentados, bajo estricta técnica casacional, pues en sede casacional lo que debe precisarse es la ocurrencia de un error de derecho y no de hecho, situación que no ha ocurrido, por los errores imputables al recurrente en la presentación del recurso.

Finalmente, cabe advertir que no se configura la aplicación indebida acusada por el recurrente y admitida por el Conjuez, sin embargo, esta Sala evidencia una posible errónea interpretación de la norma, en tanto el tribunal A quo concluye que el hecho generador se produce al momento de la aprobación de la propiedad horizontal, desconociendo que tal actuación administrativa no contiene ningún hecho generador, pues una aprobación de propiedad horizontal, una subdivisión, no son de naturaleza tributaria, sino administrativa; sin embargo, esta Sala no puede entrar a realizar ese análisis por no haber sido propuesto, pero se deja esto sentado para futuras actuaciones de la Administración Municipal y del Tribunal de instancia.

3.10 Es necesario que los jueces de instancia, quienes, teniendo competencia doble, esto es, en materia administrativa y, en materia tributaria, deben dejar claro desde el inicio y de manera expresa, al momento de asumir la competencia, sobre qué materia va a versar el análisis, pues esto trazará la ruta del análisis y del procedimiento que debe seguirse. No cabe confundir el tratamiento para un silencio administrativo en materia tributaria con un silencio administrativo en materia contencioso administrativa y, por otro lado, debe existir el análisis profundo y adecuado que no deje lugar a duda,

cuando se trate de la naturaleza de un tributo.

3.11 En virtud del análisis que antecede, habiéndose considerado varios aspectos, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, concluye que no se configura el cargo de indebida aplicación del art. 424 del COOTAD al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP.

4. RESOLUCIÓN

4.1. 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** la sentencia de 21 de mayo de 2021, a las 11h49, expedida por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Loja, provincia de Loja; dentro del juicio No. 11804-2019-00096.

4.2 Actué 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.

4.3 Sin costas.

4.4 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL