



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
SUBSISTEMA DE POSGRADO
MAESTRÍA EN DERECHO MENCIÓN DERECHO PROCESAL**

TEMA:

“Litigación en procesos contencioso tributarios respecto de actos administrativos de valoración aduanera.”

AUTOR:

Abg. Juan Javier Ortiz Pérez

Ensayo Académico previo a la obtención del título de:

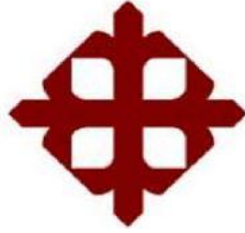
MAGISTER EN DERECHO MENCIÓN DERECHO PROCESAL

REVISOR:

Dra. Nuria Pérez y Puig Mir

GUAYAQUIL-ECUADOR,

Febrero del 2026



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
SUBSISTEMA DE POSGRADO
MAESTRÍA EN DERECHO MENCIÓN DERECHO PROCESAL

CERTIFICACIÓN

Certificamos que el presente trabajo de titulación fue realizado en su totalidad por **Juan Javier Ortiz Pérez**, como requerimiento parcial para la obtención del grado académico de **Magister en Derecho mención Derecho Procesal**.

Dra. Nuria Pérez y Puig Mir

REVISOR

Dra. Nuria Pérez y Puig Mir

DIRECTOR DE LA MAESTRÍA

Guayaquil, 10 de febrero del 2026



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
SUBSISTEMA DE POSGRADO
MAESTRÍA EN DERECHO MENCIÓN DERECHO PROCESAL**

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Yo, Ab. Juan Javier Ortiz Pérez

DECLARO QUE:

El trabajo de titulación: **“Litigación En Procesos Contencioso Tributarios Respecto De Actos Administrativos De Valoración Aduanera”**, previo a la obtención del Grado Académico de **Magister en Derecho** mención **Derecho Procesal**, ha sido desarrollado en base a una investigación exhaustiva, respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan durante el desarrollo del trabajo investigativo, cuyas fuentes se incorporan en la bibliografía. Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría.

En virtud de esta declaración, me responsabilizo del contenido, veracidad y alcance científico del trabajo de titulación del Grado Académico en mención.

Guayaquil, 10 de febrero del 2026

EI AUTOR:

Ab. Juan Javier Ortiz Pérez



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
SUBSISTEMA DE POSGRADO
MAESTRÍA EN DERECHO MENCIÓN DERECHO PROCESAL

AUTORIZACIÓN

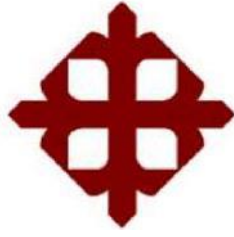
Yo, Ab. Juan Javier Ortiz Pérez

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la **publicación** en la biblioteca de la institución del trabajo de titulación previo a la obtención del Grado Académico de Magister en Derecho Mención Derecho Procesal en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, titulado: “**Litigación En Procesos Contencioso Tributarios Respecto De Actos Administrativos De Valoración Aduanera**”, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, 10 de febrero del 2026

EL AUTOR:

Ab. Juan Javier Ortiz Pérez



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
SUBSISTEMA DE POSGRADO
MAESTRÍA EN DERECHO MENCIÓN DERECHO PROCESAL
INFORME DE COMPILATIO

INFORME DE ANÁLISIS
iB C C registrar

Ensayo Maestría Derecho Procesal Juan Javier Ortiz Pérez. 03.02.26

4% Textos sospechosos

- 4% Similitudes < 1% similitudes entre comillas 0% entre las fuentes mencionadas
- 2% Idiomas no reconocidos (ignorado)
- 1% Textos potencialmente generados por la IA (ignorado)

Nombre del documento: Ensayo Maestría Derecho Procesal Juan Javier Ortiz Pérez. 03.02.26.docx
ID del documento: 7102b956387a3e1390ba436b26d4bda033f25deb
Tamaño del documento original: 96,46 kB

Depositante: Miguel Antonio Hernández Terán
Fecha de depósito: 3/2/2026
Tipo de carga: Interface
Fecha de fin de análisis: 3/2/2026

Número de palabras: 7276
Número de caracteres: 47.488

Ubicación de las similitudes en el documento:

Fuentes de similitudes

Fuentes principales detectadas

N°	Descripciones	Similitudes	Ubicaciones	Datos adicionales
1	www.sunat.gob.pe https://www.sunat.gob.pe/legislacion/la-duanera/valoradnada/mormasCAN/Decision-571.pdf 36 fuentes similares	4%		Palabras idénticas: 4% (203 palabras)
2	resacc.corteconstitucional.gob.ec http://resacc.corteconstitucional.gob.ec/storage/apsiv1/10_DWL_FLu2Nhn@RdGE93NvonRky... 27 fuentes similares	3%		Palabras idénticas: 3% (251 palabras)
3	localhost Interpretación de la corte nacional respecto al principio de confidenci... http://localhost:8080/wiki/torreaa/331713794337UC5G-FRE-JUN-026-413.pdf.txt 38 fuentes similares	3%		Palabras idénticas: 3% (235 palabras)
4	www.cortenacional.gob.ec https://www.cortenacional.gob.ec/obj/images/pdf/Presencias/contencioso_tributario/2312/mo... 36 fuentes similares	3%		Palabras idénticas: 3% (226 palabras)
5	doc.corteconstitucional.gob.ec http://doc.corteconstitucional.gob.ec/8080/allreco/9d/workspace/SpacesStore/37187b14-d... 39 fuentes similares	3%		Palabras idénticas: 3% (202 palabras)

Fuentes con similitudes fortuitas

N°	Descripciones	Similitudes	Ubicaciones	Datos adicionales
1	library.co ETAPA DE PRUEBA - SUSTANCIACIÓN ANTE EL TRIBUNAL DISTRITAL ... https://library.co/articulo/etapa-prueba-sustanciacion-tribunal-distrital-fiscal-ly6fntnq	< 1%		Palabras idénticas: < 1% (36 palabras)
2	valoracionup.jimdofree.com Reglas de valoración en aduanas - Página web de ... https://valoracionup.jimdofree.com/reglas-de-valoracion/	< 1%		Palabras idénticas: < 1% (40 palabras)
3	caballerocontadoresyassociados.com https://caballerocontadoresyassociados.com/wp-content/uploads/2023/10/Valoracion-Aduana...	< 1%		Palabras idénticas: < 1% (40 palabras)
4	siref.udenar.edu.co Estudio de los aspectos fundamentales del proceso técnic... https://siref.udenar.edu.co/73668/1/55940.pdf	< 1%		Palabras idénticas: < 1% (38 palabras)
5	Documento de otro usuario Viene de otro grupo	< 1%		Palabras idénticas: < 1% (39 palabras)

Fuente mencionada (sin similitudes detectadas) Estas fuentes han sido citadas en el documento sin encontrar similitudes.

- <https://www.uv.mx/apps/bdi/investigacion/unidad1/investigacion-tipos.html>

Dedicatoria / Agradecimiento

Le dedico este trabajo, en primer lugar, a Dios, por brindarme el privilegio de poder recibir una educación de calidad, bendición que lamentablemente muchas personas en este país no han podido tener.

Se lo dedico enfáticamente a mis padres -y colegas- José Luis y Ana María, porque sin ellos no sería absolutamente nadie. Gracias a su amor, sacrificio y valores, hoy tengo la fortuna de poder redactar estas palabras.

Lo dedico también a mis hermanos, mis mejores amigos -también mis colegas de profesión- quienes conocen los buenos y malos momentos de todo el camino recorrido, desde el pregrado hasta el día de hoy.

Lo dedico a mi hijo, Juan Javier, por quien me levanto todos los días a intentar ser mi mejor versión, como persona y profesional.

Finalmente, pero de ninguna forma menos importante, se lo dedico a mi Meli, mi compañera de vida, mi confidente, mi soporte y la piedra angular de mi felicidad. Sin ella no hubiera llegado a esta parte de mi carrera.

Indice General

RESUMEN	VIII
ABSTRACT	X
INTRODUCCIÓN	1
DESARROLLO	3
FUNDAMENTOS TEÓRICOS Y DOCTRINALES SOBRE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS	3
FUNDAMENTOS TEÓRICOS Y DOCTRINALES SOBRE EL PROCESO CONTENCIOSO TRIBUTARIO	4
FUNDAMENTOS TEÓRICOS Y DOCTRINALES SOBRE LA VALORACIÓN ADUANERA	6
CONTENIDO NORMATIVO	9
MÉTODOS DE VALORACIÓN	10
FACULTAD DEL SENAE PARA VALORAR MERCANCÍAS	10
CONTROVERSIA EN SEDE JUDICIAL	11
PRECEDENTES JUDICIALES	13
REFLEXIÓN DEL MAESTRANTE	16
RECOMENDACIONES	19
PROPUESTA	19
CONCLUSIONES	21
BIBLIOGRAFÍA	22

Resumen

De forma resumida, el presente trabajo consiste en demostrar que la administración aduanera vulnera el derecho constitucional que tienen los ciudadanos de que todo acto emitido por autoridad pública debe estar motivado. El SENA expide actos en materia de valoración aduanera, en control concurrente o en control posterior, en los que desecha el valor que el importador y su vendedor declaran que se pagó por determinadas mercancías adquiridas en territorio extranjero, reliquidan la base imponible, e incrementan el monto de la obligación tributaria.

Esta operación la hacen aduciendo que en la base de valor de la aduana - alimentada por otras importaciones hechas a territorio ecuatoriano- aparecen mercancías similares por las que se pagó mayor valor que por las mercancías observadas, pese a que ambas tenían similar calidad, prestigio comercial y funcionamiento; fueron adquiridas en el mismo país; y, fueron importadas en momentos similares, en cantidades similares.

No obstante, bajo el argumento de que la base de valor es confidencial en virtud de la normativa supranacional, la aduana no acredita documentalmente que efectivamente las importaciones con las que la aduana hace su comparación hayan existido. Y, en caso de que hubieren existido, no comprueba que los datos que la administración utiliza para la reliquidación sean datos veraces. Claramente el derecho constitucional a la motivación prevalece sobre la confidencialidad de la base, además de que entre ambos pueden tranquilamente coexistir, por lo que de ninguna forma el estado tiene patente de corso para emitir actos administrativos carentes de suficiencia fáctica.

Dicho lo anterior, este trabajo versa sobre cómo litigar este tipo de casos, esto es, cuáles deben ser los argumentos para ejercer una defensa adecuada cuando se trate de hechos similares a los aquí descritos. Adicionalmente, este trabajo también demuestra por qué la motivación en este tipo de casos es imprescindible, más allá de ser un derecho fundamental.

A través de precedentes judiciales se puede verificar que la administración aplica incorrectamente los métodos secundarios de valoración. Esta aplicación incorrecta nunca pudiese ser detectada de la simple lectura de los actos administrativos que se impugnan

en sede judicial, sino que resulta necesario romper el sigilo alegado por la administración y acceder a su base de valor, en la que se suele corroborar fehacientemente la mala aplicación de los métodos señalados.

Palabras claves: Litigación, Procesos contencioso tributarios, actos administrativos, Derecho Aduanero, Valoración.

Abstract

In summary, this paper demonstrates that the customs administration violates citizens' constitutional right to a justified reasoned decision by public authorities. SENA (National Customs Service of Ecuador) issues customs valuation decisions, both during concurrent and subsequent inspections, in which it rejects the value declared by the importer and seller for certain goods acquired abroad, recalculates the taxable base, and increases the amount of the tax liability.

They justify this action by claiming that the customs valuation database—which includes other imports into Ecuador—contains similar goods for which a higher value was paid than for the goods in question, even though both had similar quality, commercial reputation, and functionality; were acquired in the same country; and were imported at similar times and in similar quantities.

However, under the argument that the valuation base is confidential under supranational regulations, customs fail to provide documentary evidence that the imports with which it makes its comparison actually occurred. And, even if they did occur, it does not verify that the data used by the administration for the reassessment is accurate. Clearly, the constitutional right to a reasoned decision prevails over the confidentiality of the valuation base, and both can certainly coexist. Therefore, the state has no license to issue administrative acts lacking factual basis.

That said, this paper addresses how to litigate these types of cases; that is, what arguments should be presented to mount an adequate defense when dealing with similar situations. Furthermore, this paper also demonstrates why a reasoned decision is essential in these types of cases, beyond being a fundamental right.

Through judicial precedents, it can be verified that the administration incorrectly applies secondary valuation methods. This incorrect application could never be detected simply by reading the administrative acts being challenged in court; rather, it is necessary to break the secrecy claimed by the administration and access its valuation database, which usually conclusively corroborates the misapplication of the aforementioned methods.

Keywords: Litigation, Tax litigation, administrative acts, Customs law, Valuation.

Introducción

El objeto general de estudio de esta investigación son la naturaleza y la forma en que debe ser litigado el proceso contencioso tributario ecuatoriano, específicamente en materia aduanera, siendo éste el proceso necesario para poder controvertir e intentar dejar sin efecto, en sede judicial, los actos administrativos que expide el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), los que, en muchas ocasiones, no son elaborados conforme a derecho y carecen de la debida motivación.

Dentro de este proceso la controversia se somete a la decisión de un tercero imparcial que es, en este caso, un Tribunal Distrital de lo Fiscal o Tribunal Distrital Contencioso Tributario, asegurando cierta imparcialidad, a diferencia del proceso en sede administrativa, en el que es la misma aduana la que decide sobre un tema que repercute directamente en sus propios intereses.

José Vicente Troya Jaramillo, en su artículo “El contencioso tributario en el Ecuador”, establece que puede el Tribunal hacer mérito de las pruebas presentadas extemporáneamente, lo que reitera de modo incontrovertible la naturaleza cuasi oficiosa e investigativa del proceso contencioso-tributario. Según (Troya Jaramillo, 1958), en este propósito, lo que prueben las partes es importante, pero, lo es aún más el control de los actos de la administración que debe efectuar el Tribunal de modo oficioso.

El campo de estudio del presente trabajo son los actos administrativos que expide el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador en materia de valoración aduanera y su eficacia legal. Para un mejor entendimiento se debe tener en claro que, cuando una persona natural o jurídica en nuestro país, ingresa mercancías a territorio ecuatoriano, se configura un hecho generador de una obligación tributaria, consistente en pagar tributos al comercio exterior, al fisco ecuatoriano. El cálculo de estos tributos se hace sobre la base imponible que es, a groso modo, el valor de las mercancías. Es en este punto en el que se suscitan posibles discusiones, pues se podría decir que el valor de las mercancías es relativo.

Según Álvarez Gómez-Palette, el convenio sobre valor en aduana de las mercancías, comúnmente conocido como la Definición de Bruselas, estableció un sistema

uniforme de valoración de las mercaderías que tendría amplia difusión en Europa, América Latina y otros países (Álvarez Gómez-Palette, p. 21). El valor en aduana de las mercancías importadas con destino al consumo, señala la definición, es el precio normal, es decir el precio que se estima pudiera fijarse para estas mercancías, en el mismo momento que la ley determina los derechos de importación exigibles, como consecuencia de una venta efectuada en condiciones de libre competencia entre un comprador y un vendedor independientes entre sí.

Cuando los importadores ecuatorianos efectúan importaciones deben pagar tributos al comercio exterior, pues dicho acto es un hecho generador de una obligación tributaria. Como toda obligación tributaria, ésta se calcula a partir de la base imponible. En principio, en un escenario sin controversia, el valor de las mercancías se determina en función de su valor de transacción, es decir, la base imponible es el valor que aparece en la factura de compraventa de mercancías, constituyendo éste el primer método de valoración según el Acuerdo de Valoración Aduanera de la Organización Mundial del Comercio (en adelante, Acuerdo OMC).

Sin embargo, en un sin número de ocasiones la administración aduanera revisa su base de valor y considera que los valores declarados respecto de los productos importados son ostensiblemente bajos. Hecho esto, so pretexto del carácter de confidencial del que goza la base de valor, la administración no provee la información utilizada para comparar las mercancías objeto de estudio, y reliquida la base imponible soslayando la obligación de las entidades estatales de motivar sus actos administrativos.

De igual forma, aplica incorrectamente los métodos secundarios de valoración, pero esta aplicación incorrecta no se puede detectar de la simple revisión del acto administrativo en cuestión, pues su contenido es insuficiente, lo que obliga a los administrados a recurrir a instancias judiciales, en que procesalmente se obliga a la aduana a revelar información oculta, para poder determinar que efectivamente sus actuaciones no se apegaron a derecho.

Habiéndose delineado el problema que motiva el presente trabajo, el objetivo general es encontrar soluciones procesales para contrarrestar la falta de motivación y la incorrecta aplicación de los métodos secundarios de valoración, en los actos

administrativos que expide el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador respecto de valoración de mercancías. Los objetivos específicos son:

1. Fundamentar los presupuestos doctrinales de los procesos contencioso tributarios y los actos administrativos de valoración aduanera.

2. Analizar la normativa respecto de las fases del proceso contencioso tributario en materia aduanera para desvirtuar judicialmente la aplicación de los métodos secundarios de valoración de mercancías importadas por el administrado, por parte de la administración aduanera.

3. Interpretar los precedentes judiciales expedidos en materia de valoración aduanera, respecto de la aplicación de métodos secundarios de valoración, para efectos de determinar la correcta forma de litigar en procesos de esta índole.

Desarrollo

Fundamentos teóricos y doctrinales sobre los actos administrativos

Según Bocanegra Sierra la formulación más precisa de un concepto restringido o estricto de actos administrativos, de verdaderos actos administrativos desprendidos de su función delimitadora del contencioso, se encuentra en el Derecho Alemán, en donde, además, a diferencia de lo que sucede en España -y aún en otros Ordenamientos extranjeros-, es la propia Ley (parágrafo 35 de la alemana de procedimiento administrativo) la que define positivamente el acto administrativo. Haciéndolo del siguiente modo (en traducción del autor): acto administrativo es toda disposición, resolución u otra medida de autoridad adoptada por un órgano administrativo y dirigida a la regulación de un caso particular en el ámbito del Derecho Público, con efectos inmediatos en el exterior (frente a terceros). (Bocanegra Sierra, pp. 34, 35).

Para Enterría y Fernández un acto administrativo es todo acto jurídico dictado por la Administración y sometido al Derecho Administrativo. Se distinguiría, por tanto, de la actuación no jurídica (actos materiales) de la Administración, de los actos jurídicos producidos por los administrados, aun siendo propios del Derecho Administrativo y de los actos jurídicos dictados por la Administración, pero no sometidos al Derecho

Administrativo (actos de Derecho privado, procesal, laboral, constitucional, etc.) (García de Enterría & Fernández , 2011)

Según (Lascano J. , p. 142) no pueden cuestionarse por esta vía los actos dictados por otros organismos, aun cuando la aduana tenga competencia para aplicarlos en ejercicio de sus facultades. El acto impugnado debe ser un acto propio de la autoridad aduanera, dictado con motivo o en ocasión de sus funciones.

El acto debe ser definitivo, es decir, debe resolver de un modo u otro una petición del administrado o una cuestión planteada por la administración con relación a una persona o un grupo de personas. En consecuencia, deben excluirse aquellos actos que no producen un efecto jurídico directo o inmediato sobre el administrado, que no deciden sobre el caso, como ocurre con los dictámenes, opiniones e informes técnicos, entre otros. Se trata de actos preparatorios de otros que habrán de tener incidencia directa en una definida esfera de intereses particulares tutelada por la ley, y cualquiera fuere su influencia y peso en la decisión final, no pueden ser impugnados.

Según Lascano es esencial al concepto de acto administrativo que los efectos jurídicos sean inmediatos, es decir, que surjan del acto mismo, excluyendo todos los actos preparatorios y en general cualquier otro que por sí mismo no sea suficiente para dar lugar a un efecto jurídico inmediato en relación al particular; y esos actos así excluidos no son impugnables por recursos administrativos ni contencioso administrativos aunque adolezcan de algún vicio, mientras que, a la inversa, lo son los actos administrativos. (Lascano J. , p. 143)

Fundamentos teóricos y doctrinales sobre el proceso contencioso tributario

Simone Lasso, señala que en el ámbito tributario, por procesos de conocimiento hemos de entender: las acciones de impugnación contra reglamentos, ordenanzas, resoluciones o circulares de carácter general, dictadas en materia tributaria, ya sea que se alegue que tales disposiciones han lesionado derechos subjetivos de los reclamantes, ya que se persiga su anulación total o parcial, con efecto general; las acciones directas de prescripción, pago por consignación, nulidad del procedimiento coactivo, y las de pago

indebido o pago en exceso; los juicios de oposición a inscripción; y, los procesos penales tributarios (Simone Lasso, p. 12).

La misma Doctora Carmen Simone manifiesta que, efectivamente, el proceso contencioso tributario se inicia por decisión del contribuyente quien, a su arbitrio, decide si activa o no el derecho de acción, sin que quepa que el proceso tributario se instaure oficiosamente (Simone Lasso, 2017). Es evidente que si el contencioso-tributario nace como un mecanismo de defensa del particular frente a las actuaciones del Estado, que en virtud de su potestad de imperio goza de ciertas prerrogativas como la autotutela administrativa, debe quedar al arbitrio de ese particular el acceder o no a la justicia o la búsqueda de la tutela efectiva de sus intereses.

Por consiguiente, en el proceso contencioso-tributario el contribuyente dispone libremente de su derecho de acción, si presenta o no la demanda, pero, desde que esta se presenta, existe una corresponsabilidad en el impulso del proceso, compartida entre el juez y las partes, por lo que se podría decir que es un proceso de carácter intermedio (Troya Jaramillo, p. 13). Dicho lo anterior, el titular de esta acción no es un organismo estatal, como sí lo es en los procesos penales, pero, a diferencia de los procesos civiles, no sólo las partes tienen la obligación de impulsar este proceso, sino también la tiene el tribunal, pues la finalidad es enderezar una incorrecta actuación del mismo estado.

Es particular la naturaleza de este proceso, pues ésta se aleja de la máxima *Quod non est in actis non est in mundo*, que en español significa que lo que no está en el proceso no está en el mundo, muy propia del derecho civil. En un proceso civil, en el que se enfrentan dos particulares, poco le importa al juzgador si la teoría del caso de uno de estos se vio mermada por alguna falencia probatoria de su abogado defensor, estando en segundo plano la verdad procesal.

Sin embargo, en un proceso contencioso tributario, el tribunal tiene la obligación de verificar que la actuación de la administración haya sido prolija en todas sus fases, más allá de si el abogado defensor del administrado no hubiere invocado alguna transgresión de este procedimiento (Gozáñi, 1998, p. 90) aduce que la singularidad de la pretensión se encuentra en el control de legalidad ejercido por otro Poder del Estado, en busca del equilibrio modelo querido por los estados democráticos.

Según Andrea Aguirre el control de legalidad produce las siguientes consecuencias: limita el espacio en que la ley y las normas deben actuar en un caso concreto en el cual se produce este control; afirma el orden prelativo de las normas subordinadas; y, finalmente, mide los poderes que la norma confiere a la administración al momento de dictar un acto administrativo; todos estos fines superiores, propios del derecho público, dirigidos a asegurar que la actuación administrativa cumpla con los mandatos prescritos en la constitución y las leyes. (Aguirre Bermeo, 2008, p. 53)

Entonces, como se dijo anteriormente, no se está frente a juzgadores pasivos que analizan exclusivamente lo que las partes ponen en frente suyo, sino que hace una revisión exhaustiva de todas las actuaciones que preceden o rodean a la decisión administrativa discutida. A decir de Andrea Bermeo, estamos entonces ante un juez activo, que adopta un papel preponderante dentro de la sociedad, investido de amplias facultades que le convierten en un juez mucho más parecido, si se quiere, al juez constitucional que al juez civil tradicionalmente concebido. (Aguirre Bermeo, 2008, p. 40)

Para Troya Jaramillo este “carácter investigativo” del que está revestido el proceso contencioso tributario responde a que el objeto de la litis es de orden público. Es interés de los juzgadores que la determinación y recaudación de tributos se haga en la medida que establece la ley, lo cual excede el mero interés privado, pues estos ingresos sirven para financiar obras y servicios públicos y son instrumentos de política económica de gran importancia. La teoría del controvertido con referencia a la sentencia, queda ampliamente superada. Más que lo que las partes arguyan, interesa la realidad objetiva, dándose al Tribunal amplísima libertad para aprehender esa realidad y para establecer su significación (...) (Troya Jaramillo, p. 13) Lo que prueben las partes, es importante, pero, lo es aún más el control de los actos de la administración que debe efectuar el Tribunal de modo oficioso.”

Fundamentos teóricos y doctrinales sobre la Valoración Aduanera

Según (Cosío Jara), la valoración aduanera es una institución típica del Derecho Aduanero que, si bien apunta a la determinación de uno de los elementos de la obligación tributaria, que es la base imponible o base de cálculo de los derechos arancelarios, su

peculiaridad radica en que lo hace empleando un sistema propio de resultado de la aplicación de uno o varios métodos contenidos en normas internacionales aduaneras que contienen parámetros y consideraciones técnicas que son de observancia obligatoria para las aduanas y los usuarios del servicio aduanero a fin de determinar el valor de las mercancías importadas, el cual diferirá en muchos casos de su valor de factura.

Por su parte Ibáñez Mansilla opina que la determinación de un valor para las mercancías no es un proceso objetivo. No hay una ley física que determine el valor de una mercancía, lo que produce que el valor que la administración le atribuya a las mercancías no necesariamente sea satisfactorio para las partes implicadas. Al tratarse de una cualidad abstracta del bien, permite resquicios para apreciaciones subjetivas. (Ibáñez Mansilla, 2002)

Importadores y exportadores, lógicamente, siempre querrán que el valor de las mercancías sea el menor posible, lo que ocasionará que paguen menos tributos; la administración tendrá una tendencia al alza del valor de las mercancías, para aumentar su recaudación; y, los productores nacionales siempre aspirarán que la protección estatal hacia ellos sea lo mayor posible, es decir, siempre se inclinarán por una valoración más alta. Por este motivo la normativa debe ser lo suficientemente precisa para asegurar que se elimine la mayor cantidad de posibilidades de discrecionalidad en el proceso de determinación de la base imponible.

Respecto de los sistemas de valoración de las mercancías, el preponderante a nivel mundial, siendo más relevante para este trabajo lo que sucede en Ecuador y la Comunidad Andina de Naciones, es el sistema de valoración ad-Valorem, que consiste en que se valore las mercancías calculando un porcentaje respecto de su valor de transacción o base imponible. Sin embargo, según Santiago Ibáñez (La valoración de las importaciones. Régimen tributario y experiencia internacional) históricamente, quien atravesaba la frontera había de entregar una parte de las mercancías que portaba, lo cual acarrea enormes complicaciones cuando se trataba de productos perecederos, siendo un sistema poco deseable por no ser las mercancías fácilmente convertibles en dinero.

Actualmente, la inmensa mayoría de tributos al comercio exterior son calculados a través de un sistema de carácter ad-Valorem, lo que quiere decir que, se paga por tributos

al comercio exterior, un porcentaje de lo que valga el producto. No obstante, históricamente se han utilizado dos métodos; además del ad-Valorem está el sistema de derechos específicos. En palabras de (Herrera Idáñez) los derechos que gravan la entrada de mercancías en un país atendiendo a la base de imposición que se elija, pueden ser fundamentalmente de dos clases: específicos y ad-valorem. Los primeros fijan una cantidad pagadera por unidad de peso, cuenta o medida mientras los segundos establecen como tipo impositivo un porcentaje del valor de las mercancías.

El sistema de derechos específicos no es realmente viable pues, producto de la tecnología es bastante común que los bienes de menor tamaño valgan más. Según (Zolezzi) cuando el impuesto se percibe por unidad de medida o por bulto, poco cuenta el valor de los bienes y tanto tributa aquel que es costoso como el que no lo es. Pero el sistema comúnmente utilizado en la actualidad, que es el ad-valorem, representa ciertos problemas para las distintas aduanas del mundo, no siendo una excepción el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador. Como se dijo anteriormente, en una primera consideración, el valor de las mercancías es el valor que el importador declara que le costaron, y lo soporta con su factura comercial.

Sin embargo, este sistema abre la puerta a que los importadores, en contubernio con sus proveedores del exterior, falseen los valores que realmente pagan por las mercancías que traen a territorio ecuatoriano, lo cual también ocurre en diversas aduanas del mundo. Esto tiene como contrapartida que las distintas aduanas, para impedir esta evasión de tributos, aumenten la base imponible de los productos. Según (Campos) los métodos para cambiar la valoración de las mercancías eran arbitrarios, discriminatorios y sujetos a tantas modificaciones y procedimientos que acarrearán innumerables distorsiones y sucesivas perturbaciones al desenvolvimiento del comercio internacional.

Producto de esto nace la necesidad de manejar un concepto de valor aduanero común, con lo cual se crea la técnica o procedimiento de valoración aduanera, que contiene determinadas reglas y principios preestablecidos que tienen como finalidad llegar a un “precio normal”, siendo éste un precio de venta que tiene en cuenta otras consideraciones propias del mercado. Según (Gonzales Bianchi , 2010) toda la filosofía de este sistema consiste en una confrontación entre las condiciones reales de la venta y las condiciones del esquema teórico. El sistema fue muy cuestionado y muchos países

terminaron apartándose teniendo en cuenta que la lentitud en la determinación de precios teóricos contrastaba con la evolución del comercio, y que las aduanas terminaban elaborando listas de precios de competencia, y que muchas de las grandes economías se negaban a participar del sistema (La valoración de mercancías en el sistema GATT/OMC).

La valoración aduanera se efectúa a través de los métodos de valoración contenidos en el Acuerdo de Valoración de la Organización Mundial del Comercio. (Código Aduanero Comunitario) establece que los diferentes métodos de valoración no se pueden aplicar arbitrariamente por las administraciones aduaneras, sino que deben aplicarse siguiendo el orden expuesto: primero hay que valorar las mercancías consideradas por el valor de transacción de las mismas; solo si tal valoración es imposible se debe recurrir a su valoración a partir del valor de transacción de mercancías idénticas a las consideradas y así sucesivamente.

La regla es que el valor más fiable y representativo a la hora de valorar unas mercancías es su propio valor de transacción; es por ello por lo que la valoración de las mercancías según su precio de transacción es el habitualmente utilizado, hasta el punto de que algún autor ha denominado a los demás métodos de valoración como métodos secundarios.

El primer método de valoración, o método de valor de transacción de mercancías, es la base primaria para la valoración aduanera (Campos, 1990). Según Ibañez Mansilla si bien el precio es el punto de partida para la valoración de la aduana cuando resulta de aplicación el método de valor de transacción es necesario practicar una serie de ajustes sobre él, de manera que el valor en aduana comprenda aquellos elementos que la norma ordena que debe incluir. Si es realmente imposible utilizar este método para valorar las mercancías, la aduana deberá recurrir a los métodos secundarios. (Ibañez Mansilla, 2002)

Contenido Normativo

Existen decenas de disposiciones aplicables al tema tratado en el presente trabajo, sin embargo, para efectos ilustrativos, en este segmento se expondrá únicamente las más significativas.

Métodos de Valoración

El artículo 110 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, (en adelante solamente COPCI), prescribe lo siguiente:

Art. 110.-Base Imponible. - La base imponible de los derechos arancelarios es el valor en aduana de las mercancías importadas, excluido el flete. El valor en aduana de las mercancías será el valor de transacción de las mismas, determinado según lo establezcan las disposiciones que rijan la valoración aduanera.

En caso de que no sea posible determinar el valor de transacción conforme las reglas de valoración aduanera, se determinará el valor en aduana conforme los métodos y reglas establecidos para el efecto, conforme a los instrumentos internacionales debidamente ratificados por el Ecuador.

El artículo 3 de la Decisión 571 de la Comunidad Andina de Naciones, establece lo siguiente:

Art. 3.- Métodos para determinar el valor en aduana. - De conformidad con lo establecido por el Acuerdo sobre Valoración de la OMC, los métodos para determinar el valor en aduana o base imponible para la percepción de los derechos e impuestos a la importación, son los siguientes:

1. Primer Método: Valor de Transacción de las mercancías importadas
2. Segundo Método: Valor de Transacción de mercancías idénticas
3. Tercer Método: Valor de Transacción de mercancías similares
4. Cuarto Método: Método del Valor Deductivo
5. Quinto Método: Método del Valor Reconstruido
6. Sexto Método: Método del "Último Recurso".

Facultad del SENA para valorar mercancías.

Como fue explicado anteriormente, la aduana modifica los valores que los importadores declaran haber pagado por las mercancías, a través de actos administrativos

de determinación, en los que emplea la valoración aduanera de mercancías. Esto lo hace tanto en control concurrente (al momento de la importación) o en Control Posterior (hasta 5 años después de la importación).

La facultad de la Aduana en control concurrente para controvertir los valores declarados por el importador y utilizar los métodos de valoración secundarios, se encuentra en el artículo 17 de la Decisión 571 de la CAN, conforme se expone a continuación:

Art. 17.- Dudas sobre la veracidad o exactitud del valor declarado.- Cuando le haya sido presentada una declaración y la Administración de Aduana tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado o de los datos o documentos presentados como prueba de esa declaración, la Administración de Aduanas solicitarán a los importadores explicaciones escritas, documentos y pruebas complementarios, que demuestren que el valor declarado representa la cantidad total realmente pagada o por pagar por las mercancías importadas, ajustada de conformidad con las disposiciones del artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.

El valor en aduana de las mercancías importadas no se determinará en aplicación de método del valor de transacción, por falta de respuesta del importador a estos requerimientos o cuando las pruebas aportadas no sean idóneas o suficientes para demostrar la veracidad o exactitud del valor en la forma antes prevista.

Controversia en sede judicial

Por tratarse de obligaciones de carácter eminentemente tributario, el tribunal competente para conocer este tipo de acciones es el Tribunal Contencioso Tributario, al tenor de lo que establece el artículo 300 del COGEP, cuyo contenido es el siguiente:

Art. 300.-Objeto. Las jurisdicciones contencioso tributaria y contencioso administrativo previstas en la Constitución y en la ley, tienen por objeto tutelar los derechos de toda persona y realizar el control de legalidad de los hechos, actos administrativos o contratos del sector público sujetos al derecho tributario o al derecho

administrativo; así como, conocer y resolver los diversos aspectos de la relación jurídico tributaria o jurídico administrativa, incluso la desviación de poder.

Como ha sido manifestado a lo largo de este trabajo, el tema central consiste en que la administración ejecuta valoraciones aduaneras descartando el primer método de valoración, u otros, y aplica los métodos que les siguen. Sin embargo, para la aplicación de estos métodos, la administración debe cumplir determinados requisitos y explicar este cumplimiento en sus actos administrativos, so pena de que estos carezcan de motivación.

Sin embargo, en sus actos la administración no proporciona la información de las mercancías con las que compara las mercancías controvertidas para efectos de valorar, acogiéndose a lo preceptuado en el artículo 225 del COPCI, que señala:

“(...) El contenido de las bases de datos del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador es información protegida, su acceso no autorizado o la utilización indebida de la información contenida en ella, será sancionado conforme el Código Penal (...)”

Sin embargo, el numeral 2 del artículo 63 numeral 2 de la Resolución 1684 de la CAN, establece que la información confidencial de las bases de valor de las distintas aduanas puede ser reveladas a través de orden judicial, conforme a lo que a continuación se transcribe:

Artículo 63. Obligación de suministrar información.

2. En aplicación de lo dispuesto en el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, la información suministrada, que, por su especial naturaleza, sea confidencial o aportada con ese carácter, no será revelada por la Autoridad Aduanera sin la expresa autorización de la persona o del gobierno que la haya proporcionado, salvo orden de autoridad judicial.

Por consiguiente, teniendo en consideración que la administración aduanera aplica métodos secundarios de valoración para modificar la base imponible de la obligación tributaria y, en sus actos administrativos no explica sus fundamentos para el descarte de métodos de valoración y aplicación de métodos secundarios, ni exhibe los documentos

relacionados a las mercancías utilizadas para hacer una comparación con las mercancías objeto de estudio, es necesario que, para poder obtener resultados favorables en sede judicial, el administrado/accionante, obtenga el levantamiento de esta información reservada.

Esto hay que concatenarlo con lo contemplado en el numeral 8 del artículo 142 del COGEP, que dispone que el actor, en su anuncio de prueba, efectúe su solicitud de acceso judicial a la prueba debidamente fundamentado. En este caso, la fundamentación es fácil, puesto que, el mismo SENA E en sus actos administrativos manifiesta la confidencialidad de la información de su base de valor, lo que habilita al contribuyente a solicitar el referido auxilio judicial, de tal forma que los juzgadores puedan analizar información que no estuvo contenida en el expediente administrativo.

Precedentes Judiciales

Dentro de un proceso de Control Posterior, a través de la Rectificación de Tributos No. JRP1-2017-1312-PR001, de fecha 26 de julio de 2018, correspondiente a tres importaciones efectuadas en el año 2015 a territorio ecuatoriano, el SENA E determinó que no fue posible verificar que el valor pagado por el importador respecto de las mercancías haya sido el mismo que el valor declarado. Por este motivo, se descartó el primer método de valoración, o método de valor de transacción, y se aplicó el tercer método, o método de valor de transacción de mercancías similares.

Como ha sido explicado a lo largo de este trabajo, el tercer método de valoración o valor de transacción de mercancías similares, consiste en que la administración aduanera identifica en su base de valor mercancías que tengan características parecidas a las mercancías objeto de estudio, cumpliendo rigurosos parámetros. En ese sentido, la administración, en el acto mencionado, expone un pequeño cuadro comparativo, con información mínima de la marca, modelo, país de origen y cantidad de unidades comerciales de los productos utilizados para la comparación.

Sin embargo, en el referido acto, la administración no expone información, o agrega documentación, que permita verificar que realmente las mercancías que utilizó para la comparación, tengan todas las características que el SENA E afirma que tienen, de

tal forma que puedan cumplir con todos los requisitos necesarios para la aplicación de este método secundario.

Dicho esto, el administrado impugna en vía judicial este acto administrativo, lo que da inicio al proceso judicial contencioso tributario No. 09501-2018-00616. El actor, en su escrito a través del que completa la demanda presentada, solicita al Tribunal que oficie a la Dirección Nacional de Intervención del SENA, para que remita toda la información de las mercancías que fueron identificadas como similares y utilizadas como base para la comparación con las mercancías importadas por el actor, que fueron objeto de la Rectificación de Tributos.

En dicha solicitud de acceso judicial a la prueba, se requirió que la información debía contener el documento de declaración aduanera, las facturas comerciales, las fotografías, el informe de aforo, y demás documentos que permitiesen verificar si se cumplió con todos los presupuestos para la aplicación del tercer método de valoración. Esta solicitud fue concedida en la providencia que admitió a trámite la demanda.

Una vez proporcionada la información, ésta fue practicada como prueba en la audiencia de juicio. La práctica de esta prueba permitió verificar que la administración transgredió varios requisitos necesarios para la aplicación del tercer método de valoración o valor de transacción de mercancías similares, hallazgos que fueron detallados en el alegato final expuesto por el procurador judicial de la parte actora, y que fueron en gran parte acogidos por el Tribunal al momento de expedir su decisión.

La parte actora alegó y probó lo siguiente:

- La administración aduanera tomó como referencia las mochilas importadas con una declaración aduanera del año 2014, para comparar las mochilas objeto de la controversia. Las mochilas utilizadas para la comparación costaban USD \$34,00 y, en función de ese valor, se rectificó el valor de las mochilas de la parte actora.

No obstante, adjunta a la misma declaración aduanera tomada como referencia para la comparación, constaba una factura que contenía mochilas de la misma marca, peso y características que las que utilizó el SENA para modificar los valores de las

mercancías controvertidas, que costaba USD \$28,00, es decir, USD \$6,00 menos que los comparables utilizados.

La consecuencia de esto es la transgresión al numeral 3 del artículo 3 del Acuerdo de Valoración de la OMC, que establece que, si existe más de un valor de transacción de mercancías similares, la aduana debe utilizar el valor de transacción más bajo para la comparación. Por consiguiente, la administración, habiendo podido comparar las mercancías objeto de estudio con unas de USD \$28,00, lo hizo con unas de USD \$36,00, ocasionando un perjuicio para el importador.

- La administración utilizó mercancías marca X, provenientes de China, 100% Polyester, y las comparó con las mercancías objeto de estudio, que no tenían marca. Sin embargo, en la misma declaración aduanera que constaban estas mochilas de marca X, había facturas de mochilas de marca Y, con precios muy inferiores a los de las mochilas de marca X.

Si bien las mochilas X y Y eran de marcas distintas, el mismo SENA, en pasajes del informe pericial que presentó junto con su contestación a la demanda, comparó indistintamente mochilas de marcas tanto X como Y, con mercancías importadas por el actor, lo que permite concluir que las mochilas de estas dos marcas eran similares, es decir, con características parecidas que las permitían ser comercialmente intercambiables.

De lo anterior, nuevamente se desprende que, la administración pudiendo comparar las mercancías controvertidas con mochilas de marca Y, las comparó con mochilas de marca X que son sustancialmente más caras, lesionando los derechos del importador, incurriendo nuevamente en una contravención al requisito establecido en el numeral 3 del artículo 3 del Acuerdo de Valoración de la OMC.

- La administración identificó como comparables con las mercancías controvertidas, mercancías de marca Z importadas en 2016 por otro contribuyente. Sin embargo, resulta que la marca Z es una marca de muchísimo prestigio que, lógicamente hace que el producto se encarezca. Dentro de los documentos acompañados a la declaración aduanera de las mercancías comparables constaba una certificación de

derechos de propiedad intelectual de los dueños de la marca, por lo que ésta fue utilizada de manera legítima.

En consecuencia, las mercancías utilizadas para la comparación no eran de un prestigio comercial similar, lo que significa una infracción al numeral 2 del artículo 15 del Acuerdo de Valoración de la OMC.

Reflexión del maestrante

Por una parte, efectivamente los importadores ecuatorianos pueden acordar con su vendedor de mercancías en territorio extranjero, consignar en la factura comercial de compraventa valores de mercancías distintos a los que realmente fueron o serán los valores pagados. Por este motivo es totalmente correcto que la administración tenga la facultad de revisar y reliquidar los valores que los importadores aducen y hasta acreditan haber pagado, siempre y cuando, estos valores sean totalmente inverosímiles.

Es así que, si según la base de valor del SENA, en Ecuador habitualmente se importan televisores de determinada marca y características, a USD \$200,00, sería totalmente inverosímil que un importador ecuatoriano alegue haber pagado USD \$40,00 por estos mismos televisores, habiéndolos comprado en el mismo país y en un momento cercano a las importaciones que el SENA revise en su base.

Sin embargo, definitivamente las importaciones de la base, y la importación en controversia, no pueden ser comparadas si se hacen en niveles comerciales distintos; simplemente no se pueden considerar mercancías similares si una se hace en cantidades de miles de televisores, y la otra en decenas. En esa misma línea, sería absurdo pretender controvertir una importación efectuada en el 2026, comparándola con una importación del año 2005; definitivamente no se podría considerarlas mercancías similares.

Tomando con base el ejemplo propuesto, sería descabellado también que la administración ponga en tela de duda el valor de televisores de una marca prestigiosa, haciendo la comparación con televisores de una marca desconocida. Igual de incorrecto sería que se comparen televisores de alta gama con televisores de gama más baja. Tampoco tendría sentido alguno auditar el valor de televisores adquiridos en Estados

Unidos, tomando como referencia el valor de televisores adquiridos anteriormente en la República Popular de China.

En relación a estas reflexiones, para una correcta aplicación del método secundario de valoración más utilizado, que es el Tercer Método o Método de Valoración de Mercancías Similares, la administración debe cumplir con lo siguiente:

- Que los valores en aduana de las mercancías comparables sean valores establecidos con el primer método de valoración (Art. 41 #2 Resolución 1684 CAN).
- Que las mercancías comparables sean vendidas en el mismo nivel comercial que las mercancías controvertidas. (Art. 41 #3 Resolución 1684 CAN).
- Que las mercancías comparables sean vendidas en las mismas cantidades comerciales que las controvertidas. (Art. 41 #3 Resolución 1684 CAN).
- Que las mercancías comparables y las controvertidas hayan sido exportadas en un mismo momento o momento aproximado (El momento aproximado consiste en una diferencia de máximo 365 días, según el Art. 43 de la Resolución 1684 CAN).
- Que las mercancías comparables y las controvertidas tengan calidades similares (Art. 15 #2 b de Acuerdo OMC).
- Que las mercancías comparables y las controvertidas tengan un prestigio comercial similar (Art. 15 #2b de Acuerdo OMC).
- Que las mercancías comparables y las controvertidas hayan sido producidas en el mismo país (Art. 15 #2d de Acuerdo OMC).
- Que las mercancías comparables y las controvertidas hayan sido producidas por la misma persona, salvo que la misma persona no hubiere producido mercancías similares (Art. 15 #2d de Acuerdo OMC).

- Que, si existe más de un valor de transacción de mercancías similares, se utilice el valor de transacción más bajo (Art. 3 #3 de Acuerdo OMC).

Estas reglas deben cumplirse con rigurosidad pues, si no es posible para la administración cumplirlas, es porque no existen elementos suficientes para dudar de los valores que un importador y su vendedor del exterior afirman -a través de una factura comercial- que fue el monto acordado para una transacción.

La administración aduanera no sólo debe cumplir con estas reglas, sino que debe justificar, en su acto administrativo, con información -y documentos que acrediten la veracidad de esa información- como fue que efectivamente dio cumplimiento a estas reglas. Así la aduana aplicase correctamente los métodos secundarios de valoración, pero en su acto administrativo no justificare con claridad dicha aplicación, estaríamos frente a un acto administrativo carente de eficacia jurídica.

No basta con que la administración asegure que cumplió con toda la normativa interna y comunitaria; no basta con que afirme que en su base de valor encontró mercancías importadas con valores más altos, similares a las mercancías reliquidadas de un importador, sino que resulta indispensable que fundamente, y compruebe, con declaraciones aduaneras, facturas, informes de aforo, listas de precios, órdenes de compra, entre otros, que efectivamente existió importaciones a territorio ecuatoriano de mercancías que pueden ser consideradas similares.

Al emitir actos administrativos insuficientes, así la base de valor tenga el carácter de confidencial, difícilmente estos actos se puedan sostener en sede judicial. Claramente la garantía constitucional de motivación respecto de los actos que emita el poder público está por encima del rasgo de confidencialidad que la normativa comunitaria les otorga a las bases de valor de las aduanas, pues de ninguna forma esto constituye un tratado internacional que verse sobre derechos humanos.

Recomendaciones

Como parte de mi recomendación en el presente trabajo, realizo una propuesta de reforma al artículo 225 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones. Conforme lo detallo a continuación:

Propuesta

La propuesta para solucionar este problema es sencilla. El artículo 225 del COPCI señala que el contenido de las bases de datos del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador es información protegida. El propósito de esto es cumplir con lo establecido en el numeral 2 del artículo 63 numeral 2 de la Resolución 1684 de la CAN.

Esta última disposición, en aplicación a lo dispuesto en el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, establece que, la información suministrada, que, por su especial naturaleza, sea confidencial o aportada con ese carácter, no será revelada por la Autoridad Aduanera sin la expresa autorización de la persona o del gobierno que la haya proporcionado, salvo orden de autoridad judicial. Lo subrayado es la clave del asunto. No toda información de la base de valor debe ser confidencial, sino que, debe gozar de esta característica sólo aquella que lo amerite.

Dicho esto, para reformar la ley interna ni siquiera es necesario que se reforme la ley supranacional, pues esta misma ley no le da la característica de confidencial a toda la información. Por consiguiente, el referido artículo 225 del COPCI debería ser reformado, y decir que "...el contenido de las bases de datos del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador es información confidencial, siempre y cuando su naturaleza lo amerite."

Hecha esta reforma, la administración aduanera debería implementar en su portal web denominado Ecuapass, un aplicativo en el que se pueda verificar la base de valor de mercancías de la administración, pero limitada. Teniendo en cuenta que los valores son secretos para efectos de no perjudicar comercialmente a los distintos importadores, en este aplicativo debería poderse ver número y fecha de la declaración aduanera y de la factura, así como el contenido de los productos y sus valores, censurándose los nombres tanto del importador como del proveedor del exterior.

De esta forma, no sólo que la administración puede acreditar en sus actos administrativos que la escasa información contenida en ellos es genuina, sino que también el importador, teniendo acceso previo a la base de valor, puede tener conocimiento previo e informado de las facilidades o problemas que puede tener al momento de importar, conociendo de antemano más o menos cuáles son los valores que el SENA le ha atribuido como normales a cada una de las mercancías del arancel.

Conclusiones

Del desarrollo de este trabajo ha quedado claro que, si la administración aduanera en un acto administrativo afirma que ha reliquidado mercancías importadas, luego de compararlas con mercancías relativas a importaciones encontradas en su base, pero no demuestra con documentos de importación que efectivamente la información contenida en la base sea genuina, estamos frente a actos administrativos carentes de suficiencia fáctica y, por consiguiente, carentes de una correcta motivación. Actos administrativos que adolezcan de estos vicios, simplemente no podrán ser sostenidos en sede judicial, y deben ser dejados sin efectos por el Tribunal, sin necesidad de que los importadores siquiera demuestren una incorrecta aplicación de los métodos secundarios de valoración.

Pretender que basta con que la administración aduanera asegure que cumplió con la normativa interna y supranacional, sin que sea necesario que compruebe de forma irrefutable este cumplimiento, equivale a pretender que los administrados deben tener fe ciega en la administración, y que esta fe debe estar por encima de la garantía constitucional de motivación.

Adicionalmente, es importante señalar que en este trabajo no sólo se ha demostrado que la administración emite actos carentes de motivación; sino que también se ha demostrado, a través de la práctica, la importancia de esta garantía. Si tomamos como ejemplo el caso práctico citado en este trabajo, podemos observar que si el administrado hubiese confiado ciegamente en el actuar de la aduana, tomando como ciertas las afirmaciones vertidas por la institución en su acto administrativo, hubiese sido perjudicado en sus intereses.

Si se hubiese tolerado la hipótesis de que la base de valor es confidencial y, por ende la administración puede omitir información fundamental en su acto administrativo, y el contribuyente debe confiar en que ésta es veraz, el administrado no hubiese conseguido que se revele la información oculta de la base de valor a través la diligencia del auxilio judicial, y nunca se hubiese sabido que la información utilizada por la aduana no cumplía con los requisitos necesarios para poder aplicar los métodos secundarios de valoración.

Bibliografía

- Troya Jaramillo, J. V. (1958). El contencioso tributario en el Ecuador. págs. 163-186.
- Simone Lasso, C. A. (2017). *Glosario de Jurisprudencia tributaria ecuatoriana*. Guayaquil: Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.
- Gozaíni, O. A. (1998). *Introducción al Nuevo Derecho Procesal*. Buenos Aires, Argentina: Ediar.
- Aguirre Bermeo, A. (2008). *El control de legalidad en Materia Tributaria*. Quito, Ecuador: Universidad Andina Simón Bolívar Sede Ecuador.
- Lascano, J. C. (2007). El valor en aduana de las mercancías importadas. Buenos Aires, Argentina: Librería Editorial.
- Álvarez Gómez-Pallete, J. M. (2002). *La Organización Mundial de Aduanas y sus Convenios*. México: CIACI.
- Bocanegra Sierra, R. (2012). *Lecciones sobre el acto administrativo*. Madrid, España: Editorial Aranzadi.
- García de Enterría, E., & Fernández, T.-R. (2011). *Curso de derecho administrativo*. Madrid, España: Editorial Civitas.
- Lascano, J. (2015). *Procedimientos aduaneros: con la colaboración de María Noel Lascano*. Buenos Aires, Argentina: Osmar D. Buyatti, Librería Editorial.
- Casás, J. (1994). *Estudio preliminar sobre los aspectos inductorios al principio de reserva de ley en materia Tributaria - Estudios de Derecho Tributario*. Buenos Aires, Argentina: Depalma.
- Cosío Jara, F. (2014). *Tratado de Derecho Aduanero*. Lima- Perú: Jurista Editores E.I.R.L.
- Herrera Idañez, R. (1986). *Valoración de mercancías a efectos aduaneros*. Madrid: Ministerio de economía y Hacienda.
- Campos, A. (1990). *Comercio Internacional e Importacao*. Sao Paulo - Brasil: Ediciones Aduaneiras.
- Gonzales Bianchi, P. (2010). *La valoración de mercancías en el sistema GATT/OMC*. Montevideo: Universidad de Montevideo: Volumen II.
- Ibañez Mansilla, S. (2002). *La valoración de las importaciones. Régimen tributario y experiencia internacional*. Madrid - España: McGraw-Hill Interamericana de España.
- Zolezzi, D. (2008). *Valor en aduana*. Buenos Aires - Argentina: Código Universal de la OMC.
- Narváez Trejo, O. M., & Villegas, L. I. (2014). *Universidad Veracruzana*. Obtenido de Biblioteca Digital de Humanidades: <https://www.uv.mx/apps/bdh/investigacion/unidad1/investigacion-tipos.html>
- Veracruzana, U. (s.f.). *Tipos de Investigación*. Obtenido de <https://www.uv.mx/apps/bdh/investigacion/unidad1/investigacion-tipos.html>.

Código Aduanero Comunitario. (1992). Unión Europea.



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

**SISTEMA DE POSGRADO
JURISPRUDENCIA
REVISIÓN METODOLÒGICA-
CONTENIDO**

DATOS GENERALES

NOMBRE DEL PROGRAMA:	MAESTRIA EN DERECHO MENCION DERECHO PROCESAL
NOMBRES Y APELLIDOS DEL REVISOR:	DRA. NURIA PEREZ PUIG-MIR
TÍTULO DEL TRABAJO:	"Litigación En Procesos Contencioso Tributarios Respecto De Actos Administrativos De Valoración Aduanera."
NOMBRE DEL MAESTRANTE/ESPECIALISTA:	Abg. Juan Javier Ortiz Pérez
FECHA DE ENTREGA DE EVALUACIÓN	FEBRERO 2 2026

Escala de calificación

Excelente (5), Muy Bueno (4), Bueno (3), Insatisfactorio (2); Muy Insatisfactorio (1); no aplica (N. A.). Considerando el número 5 como la calificación más alta y el número 1 como la más baja. Las correcciones deben estar dirigidas a cumplir la nota de cinco.

RESUMEN Y ABSTRACT

EVALUACIÓN

1. Sintetiza los antecedentes del estudio	5
2. Plantea el objetivo general	5
3. Sintetiza la metodología empleada	5
4. Enuncia los resultados relevantes	5
5. Sintetiza la conclusión del ensayo académico	5
6. Presenta el resumen traducido al idioma Inglés	5
7. Selecciona las palabras claves	5
8. Presenta el resumen en 250 palabras en un solo párrafo	5

INTRODUCCIÓN

EVALUACIÓN

9. Sintetiza el objeto de estudio	3
10. Sintetiza el campo de estudio	5
11. Delimita el problema de investigación	5
12. Plantea el objetivo del ensayo académico	5

DESARROLLO

EVALUACIÓN

13. Fundamenta los presupuestos doctrinales del objeto de estudio y analiza la teoría sustantiva del campo de estudio	4
14. Toma posición crítica en el objeto y campo de estudio	4
15. Presenta estudios referenciales como antecedentes del ensayo académico	4
16. Desarrolla un ejercicio argumentativo crítico en el análisis de contenido	5

normativo, jurisprudencial y de Derecho Comparado	
17. Plantea en la discusión la contrastación empírica y profundiza en las implicaciones de los resultados.	5
CONCLUSIONES	EVALUACIÓN
18. Construye conclusiones a partir de la síntesis de los resultados obtenidos, en relación con el objetivo del Ensayo Académico	4

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS Y ESTILO APA 7		EVALUACIÓN
19. Presenta referencias bibliográficas del estado del arte y de la frontera del conocimiento científico		4
20. La escritura académica utiliza el estilo APA 7		4
TOTAL (100puntos)	CALIFICACIÓN	92
Decisión		
El trabajo de titulación	Si es pertinente. XX	
	Si, después de modificaciones menores	
	Si, después de modificaciones a las observaciones	
	No es pertinente.	

Observaciones y/o comentarios adicionales para el trabajo de titulación

NURIA PEREZ Y PUIG MIR Firmado digitalmente por
NURIA PEREZ Y PUIG MIR
Fecha: 2026.02.03 18:05:56
-05'00'

REVISOR: NURIA PEREZ PUIG-MIR
C.I. 0908894645



Plan Nacional
de Ciencia, Tecnología,
Innovación y Saberes



SENESCYT
Secretaría Nacional de Educación Superior,
Ciencia, Tecnología e Innovación

DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, Juan Javier Ortiz Pérez, con C.C: 0920189313 autor del trabajo de titulación: “*Litigación En Procesos Contencioso Tributarios Respecto De Actos Administrativos De Valoración Aduanera*”, previo a la obtención del grado de **MAGÍSTER EN DERECHO MENCIÓN DERECHO PROCESAL** en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

1.- Declaro tener pleno conocimiento de la obligación que tienen las instituciones de educación superior, de conformidad con el Artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior, de entregar a la SENESCYT en formato digital una copia del referido trabajo de graduación para que sea integrado al Sistema Nacional de Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública respetando los derechos de autor.

2.- Autorizo a la SENESCYT a tener una copia del referido trabajo de graduación, con el propósito de generar un repositorio que democratice la información, respetando las políticas de propiedad intelectual vigentes.

Guayaquil, 10 de febrero del 2026

Juan Javier Ortiz Pérez

C.C: 0920189313



Presidencia
de la República
del Ecuador



Plan Nacional
de Ciencia, Tecnología,
Innovación y Saberes



SENESCYT
Secretaría Nacional de Educación Superior,
Ciencia, Tecnología e Innovación

REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA

FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE GRADUACIÓN

TÍTULO Y SUBTÍTULO:	Litigación En Procesos Contencioso Tributarios Respecto De Actos Administrativos De Valoración Aduanera		
AUTOR(ES) (apellidos/nombres):	Ortiz Pérez Juan Javier		
REVISOR(ES)/TUTOR(ES) (apellidos/nombres):	Dra. Nuria Pérez y Puig Mir		
INSTITUCIÓN:	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
UNIDAD/FACULTAD:	SubSistema de Posgrado		
MAESTRÍA/ESPECIALIDAD:	Maestría en Derecho Mención Derecho Procesal		
GRADO OBTENIDO:	Magíster en Derecho Mención Derecho Procesal		
FECHA DE PUBLICACIÓN:	10 de febrero del 2026	No. DE PÁGINAS:	25
ÁREAS TEMÁTICAS:	Valoración Aduanera		
PALABRAS CLAVES/ KEYWORDS:	Litigación, Procesos contencioso tributarios, actos administrativos, Derecho Aduanero, Valoración.		
RESUMEN/ABSTRACT:	<p>De forma resumida, el presente trabajo consiste en demostrar que la administración aduanera vulnera el derecho constitucional que tienen los ciudadanos de que todo acto emitido por autoridad pública debe estar motivado. El SENA expide actos en materia de valoración aduanera, en control concurrente o en control posterior, en los que desecha el valor que el importador y su vendedor declaran que se pagó por determinadas mercancías adquiridas en territorio extranjero, reliquidan la base imponible, e incrementan el monto de la obligación tributaria. Esta operación la hacen aduciendo que en la base de valor de la aduana -alimentada por otras importaciones hechas a territorio ecuatoriano- aparecen mercancías similares por las que se pagó mayor valor que por las mercancías observadas, pese a que ambas tenían similar calidad, prestigio comercial y funcionamiento; fueron adquiridas en el mismo país; y, fueron importadas en momentos similares, en cantidades similares. No obstante, bajo el argumento de que la base de valor es confidencial en virtud de la normativa supranacional, la aduana no acredita documentalmente que efectivamente las importaciones con las que la aduana hace su comparación hayan existido. Y, en caso de que hubieren existido, no comprueba que los datos que la administración utiliza para la reliquidación sean datos veraces. Claramente el derecho constitucional a la motivación prevalece sobre la confidencialidad de la base, además de que entre ambos pueden tranquilamente coexistir, por lo que de ninguna forma el estado tiene patente de corso para emitir actos administrativos carentes de suficiencia fáctica. Dicho lo anterior, este trabajo versa sobre cómo litigar este tipo de casos, esto es, cuáles deben ser los argumentos para ejercer una defensa adecuada cuando se trate de hechos similares a los aquí descritos. Adicionalmente, este trabajo también demuestra por qué la motivación en este tipo de casos es imprescindible, más allá de ser un derecho fundamental. A través de precedentes judiciales se puede verificar que la administración aplica incorrectamente los métodos secundarios de valoración. Esta aplicación incorrecta nunca pudiese ser detectada de la simple lectura de los actos administrativos que se impugnan en sede judicial, sino que resulta necesario romper el sigilo alegado por la administración y acceder a su base de valor, en la que se suele corroborar fehacientemente la mala aplicación de los métodos señalados.</p>		
ADJUNTO PDF:	<input checked="" type="checkbox"/> Si	<input type="checkbox"/> NO	
CONTACTO CON AUTORES:	Teléfono: 0920189313	E-mail: juanjavierortiz65@gmail.com	
CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN:	Nombre: Andrés Obando Ochoa		
	Teléfono: +593-992854967		
	E-mail: ing.obandoo@hotmail.com		
SECCIÓN PARA USO DE BIBLIOTECA			
Nº. DE REGISTRO (en base a datos):			
Nº. DE CLASIFICACIÓN:			
DIRECCIÓN URL (tesis en la web):			