REGISTRO OFICIAL®

ÓRGANO DEL GOBIERNO DEL ECUADOR

Administración del Sr. Ec. Rafael Correa Delgado
Presidente Constitucional de la República

EDICIÓN JURÍDICA

Año IV - Nº 261

Quito, lunes 31 de octubre de 2016

ING. HUGO DEL POZO BARREZUETA
DIRECTOR

Quito: Avenida 12 de Octubre
N23-99 y Wilson
Segundo Piso

Oficinas centrales y ventas:
Telf. 3941-800
Exts.: 2301 - 2305

Distribución (Almacén):
Mañosca Nº 201 y Av. 10 de Agosto
Telf. 243-0110

Sucursal Guayaquil:
Av. 9 de Octubre Nº 1616 y Av. Del Ejército esquina, Edificio del Colegio de Abogados del Guayas, primer piso. Telf. 252-7107

Suscripción anual:
US$ 400 + IVA para la ciudad de Quito
US$ 450 + IVA para el resto del país

148 páginas

www.registroficial.gob.ec

Al servicio del país
desde el 1º de julio de 1895

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

RESOLUCIONES:

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO:

Oficio No. 1330-2016-SCT-CNJ

50-2011, 234-2011, 159-2012, 170-2014, 212-2014, 479-2014

Quito, 08 de julio de 2016

Oficio No. 1330-2016-SCT-CNJ

Señores.
REGISTRO OFICIAL
Presente.-

De mi consideración:

Con el presente, remito el respaldo magnético y físico correspondiente a las sentencias dictadas por esta Judicatura durante los meses de febrero y marzo del año 2016 conforme el listado adjunto:

FEBRERO

#	Recurso	#	Recurso	#	Recurso	#	Recurso	#	Recurso
1	212-2014	2	082-2015	3	237-2015	4	171-2015	5	014-2015
6	343-2015	7	392-2015	8	373-2015	9	234-2011	10	251-2015
11	246-2015	12	326-2015	13	170-2014	14	211-2015	15	095-2016
16	015-2015	17	516-2015	18	094-2016	19	453-2015	20	312-2015
21	411-2015	22	025-2016	23	159-2012	24	050-2011		

MARZO

#	Recurso	#	Recurso	#	Recurso	#	Recurso	#	Recurso
1	163-2016	2	452-2015	3	061-2015	4	429-2015	5	347-2015
6	333-2015	7	248-2015	8	538-2015	9	487-2014	10	479-2014
11	017-2016	12	374-2015	13	318-2015	14	109-2015	15	412-2015
16	549-2014	17	202-2016	18	239-2015	19	546-2015	20	459-2015
21	466-2015	22	408-2015	23	379-2015	24	123-2015		

Atentamente;

Ab. Alejandra Morales Navarrete
SECRETARIA RELATORA – SALA CONTENCIOSO TRIBUNARIO
CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
Sala de lo Contencioso Tributario
SECRETARÍA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
Verdad, Seguridad y Paz
Illumanta, Kamaymanta, Kasikmanta

EN EL JUICIO DE EXCEPCIONES QUE SIGUE LA COMPAÑÍA PUBLICITAS, COMPAÑIA ANÓNIMA DE PUBLICIDAD EN CONTRA DEL DIRECTOR REGIONAL DEL LITORAL SUR DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, SE HA DICTADO LO QUE SIGUE:

Archivo No. 50-2011

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

JUEZ PONENTE: DRA. ANA MARÍA CRESPO SANTOS

Quito, lunes 29 de febrero del 2016, las 16h20.-

VISTOS: Conocemos de la presente causa los doctores José Luis Terán Suárez, Maritza Tatiana Pérez Valencia y Ana María Crespo Santos, Juez y Juezas Nacionales, en virtud de las Resoluciones Nos. 004-2012 de 25 de enero del 2012 y 341-2014 de 17 de diciembre de 2014, emitidas por el Pleno del Consejo de la Judicatura; Resoluciones Nos. 01-2015 y 02-2015 de 28 de enero de 2015, expedidas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia.- Agréguese al expediente de casación: **a).-** El escrito presentado por el Eco. Juan Miguel Avilés con sus anexos en tres fojas de fecha martes 23 de febrero de 2016, a las 16H14; **b).-** El escrito presentado por el Eco. Juan Miguel Avilés Murillo, el jueves 25 de febrero de 2016, a las 16h42 con sus anexos en los cuales consta el oficio No. DZ8-JUROLEC16-00000084 de 24 de febrero de 2016, mediante el cual el Eco. Juan Miguel Avilés Murillo autoriza, legítima y ratifica las intervenciones de las abogadas Keeli Hoyos Calle, Sandra Ureña Gallegos y Velyalline Romo Molestina. **Primero.-** A fojas 38 - 40 del expediente de casación consta el escrito presentado con sus anexos por el Sr. José Alberto Antón, en su calidad de Presidente Ejecutivo – Gerente General de la compañía **PUBLICITAS-COMPAÑÍA**

Archivo No. 50-2011

ANÓNIMA DE PUBLICIDAD, JOSE ALBERTO ANTÓN. Con RUC. 0990094772001, quien pone en conocimiento de este Tribunal que la compañía se ha acogido de los beneficios previstos en la Ley Orgánica de Remisión de Intereses, Multas y Recargos, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 493 del 5 de mayo de 2015, por lo que ha efectuado el pago total del impuesto adeudado por concepto del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2002 y solicita que se ordene el archivo de la causa. **Segundo.-** con dicha petición se corrió traslado a la autoridad tributaria demandada por el término de 72 horas a fin de que se pronuncie sobre el contenido del escrito de archivo presentado por el Sr. José Alberto Antón Behar; y, se dispuso que se oficie a la Corte Constitucional a fin de que remita a esta Sala el expediente que contiene el recurso de casación No. 50-2011 que se encontraba en consulta. La Corte Constitucional, a través de la Dra. Tatiana Ordeñana Sierra jueza sustanciadora en providencia de 10 de febrero de 2016 a las 11H07 dispone: ***"Cuarto**.- en virtud de lo expuesto se dispone la devolución de expediente correspondiente al juicio no. 050-2011 a la Sala especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia sin que este pronunciamiento implique un desistimiento de la Consulta de Norma.* ***Quinto**.- Se dispone a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia informe este organismo sobre el procedimiento efectuado dentro de la causa.* ***Sexto**.- Se solicita a la Secretaria Relatora de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia remitir a la Corte Constitucional copias certificadas del expediente No. 050-2011 previo a su devolución;* ***NOTIFÍQUESE"***. **Tercero.**- A fojas 52 del expediente consta el escrito presentado por el Eco. Antonio Enrique Avilés Sanmartín, en su calidad de Director Regional 8 del Servicio de Rentas Internas en el que manifiesta que se ha procedido ha revisar la base de información de la Administración Tributaria en la que consta que la obligación tributaria de la compañía

PUBLICITAS-COMPAÑÍA ANÓNIMA DE PUBLICIDAD, JOSE ALBERTO ANTÓN, en lo que respecta al impuesto contenido en el juicio coactivo No. 1063-2004 en el período 2002 sobre el impuesto a la renta el contribuyente ha cumplido con el pago del 100% de la obligación, y solicita el archivo de la presente causa.- A fojas 49 del expediente de casación consta el oficio **No. DZ8-COBOGEI15-00002999** presentado por el Ing. Cesar Díaz Armas, Jefe del Departamento de Cobro (E) Servicio de Rentas Internas Zonal 8 mediante el cual certifica que el contribuyente **PUBLICITAS-COMPAÑÍA ANÓNIMA DE PUBLICIDAD, JOSE ALBERTO ANTÓN. Con RUC. 0990094772001** ha cancelado la cantidad de USD 24.572,65 correspondiente al Impuesto a la Renta del año 2002 cumpliendo así el pago del 100% del Impuesto. **Cuarto.-** una vez que ha sido remitido el original de la cartilla del recurso de casación por parte de la Corte Constitucional mediante providencia de 20 de febrero de 2016 se puso en conocimiento de las partes la recepción del proceso y se dispuso al Servicio de Rentas Internas a fin de que se ratifique sobre el pago efectuado de la totalidad de la obligación por parte del Sr. José Alberto Antón representante legal de la compañía **PUBLICITAS-COMPAÑÍA ANÓNIMA DE PUBLICIDAD.-** A fojas 60 del expediente casación consta el escrito presentado por el Eco. Antonio Enrique Avilés Sanmartín, en su calidad de Director Regional 8 del Servicio de Rentas Internas con sus anexos, en el cual ratifica que una vez revisada la base de la Administración Tributaria consta que la obligación de la compañía **PUBLICITAS-COMPAÑÍA ANÓNIMA DE PUBLICIDAD, JOSE ALBERTO ANTÓN. Con RUC. 0990094772001**, referente al juicio coactivo No. 1063-2004 en el período 2002 impuesto a la renta, se encuentra pagado en su totalidad y solicita el archivo de la presenta causa. Con estos antecedentes, para resolver se considera: **1.-** Conforme al oficio No. DZ8-COBOGEI15-00002999 de 27 de julio 2015 mencionado se ha puesto en conocimiento de esta Sala que el contribuyente **PUBLICITAS-COMPAÑÍA**

ANÓNIMA DE PUBLICIDAD, JOSE ALBERTO ANTÓN. Con RUC. 0990094772001 ha cancelado la cantidad de USD 24.572,65 correspondiente al Impuesto a la Renta del año 2002, cumpliendo así el pago del 100% del impuesto de conformidad con lo establecido en la Ley Orgánica de Remisión de Intereses, Multas y Recargos, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 493 del 5 de mayo de 2015; **2.** De autos, a fojas 863 - 867 del expediente de instancia se verifica que el recurso de casación ha sido interpuesto por el Eco. Elvis Robayo Nieto, en su calidad de Director Regional del Servicio de Rentas Internas Litoral Sur (E), **3.** En atención a lo prescrito en los incisos tercero y cuarto de la letra e, del art. 2 de la Ley Orgánica de Remisión de Intereses, Multas y Recargos, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 493 de 5 de mayo de 2015, que indican: *"En los casos en los que el sujeto activo del tributo hubiese presentado el recurso de casación, la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, con la certificación del pago total de la obligación emitida por el sujeto activo del tributo, deberá inmediatamente ordenar el archivo de la causa, sin que en estos casos, sea necesario el desistimiento por parte del recurrente.",* lo cual se ha verificado mediante el oficio **No. DZ8-COBOGEI15-00002999** de 27 de julio de 2015 suscrito por el Ing. Cesar Díaz Armas Jefe del Departamento de Cobro (E) Servicio de Rentas Internas Zonal 8; **4.** En virtud de lo manifestado por la autoridad tributaria demandada y al haberse cumplido las condiciones legales establecidas a fin de que proceda la efectiva aplicación de la Ley Orgánica de Remisión de Intereses, Multas y Recargos, publicada en el Registro Oficial (Suplemento) No. 493 de 5 de mayo de 2015, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia ordena el **ARCHIVO** de la causa, con todos los efectos legales de que ello se derivan. 5.- Se dispone que por Secretaria de la Sala, se informe a la Corte Constitucional sobre la decisión y resolución tomada en el presente recurso de casación

remitiendo copias certificadas del expediente No. 50-2011. Comuníquese, cúmplase y publíquese.

Dra. Ana María Crespo Santos
JUEZA NACIONAL

Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia
JUEZA NACIONAL

Dr. José Luis Terán Suárez
JUEZA NACIONAL

Certifico.-

Ab. Alejandra Morales Navarrete
SECRETARIA RELATORA

En Quito, lunes veinte y nueve de febrero del dos mil dieciséis, a partir de las dieciséis horas y cincuenta y dos minutos, mediante boletas judiciales notifiqué el AUTO que antecede a: CÍA. PUBLICITAS - COMPAÑÍA ANÓNIMA DE PUBLICIDAD en la casilla No. 572 del Dr./Ab. FRANCISCO YCAZA NAVAS; JOSÉ ALBERTO ANTÓN "CÍA. PUBLICITAS COMPAÑÍA ANÓNIMA " en la casilla No. 3736 y correo electrónico marthamariela76@hotmail.com; morellana@fides.ec; mvelez@fides.ec; acordero@fides.ec del Dr./Ab. VELEZ ZAMORA MARTHA MARIELA. DIR. REG. SERVICIO RENTAS INTERNAS en la casilla No. 568; DIRECTOR ZONAL 8 DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS en la casilla No. 2424 y correo electrónico keeli.hoyoscalle@hotmail.com; juridico_rls@sri.gob.ec; olrendon@sri.gob.ec; kvhoyos@sri.gob.ec; vrromo@sri.gob.ec del Dr./Ab. HOYOS CALLE KEELI VIVIANA. Certifico:

ABG. MARTHA ALEJANDRA MORALES NAVARRETE
SECRETARIA RELATORA

DAVILAC

RAZÓN: Siento como tal que las cuatro (04) fotocopias que anteceden, son iguales a las que constan dentro del Recurso de Casación No. 50-2011 (Juicio de excepciones No. 5801-2004), seguido por la COMPAÑÍA PUBLICITAS COMPAÑÍA ANÓNIMA DE PUBLICIDAD en contra de los DIRECTOR REGIONAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS LITORAL SUR, las mismas que las confiero debidamente certificadas. Quito, 08 de marzo de 2016. Certifico.-

ABG. MARÍA AUGUSTA GALLARDO AMPUDIA
SECRETARIA RELATORA (E)

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
Sala de lo Contencioso Tributario
SECRETARÍA

Recurso No. 234-2011

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO
JUEZA PONENTE: DRA. ANA MARIA CRESPO SANTOS

Quito, Miercoles 17 de febrero del 2016, las 16h49.-

ASUNTO

Resolución del recurso extraordinario de casación interpuesto por el ingeniero Ulises Alexander Gavilanes Tenezaca, por sus propios derechos, (en adelante casacionista o recurrente) en contra de la sentencia dictada el 1 de abril de 2011, las 10h28, por los Jueces de la Segunda Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 2, con sede en la ciudad de Guayaquil (en adelante Tribunal, Jueces u órgano jurisdiccional de instancia), dentro del juicio No. 2009-0988, seguido por el casacionista, en contra de la providencia de improcedencia No. 917012007RREV001642, emitida el 26 de diciembre de 2007, por el Director General de Servicio de Rentas Internas, que declaró la improcedencia del recurso de revisión de la Resolución No. 106012006RREC001610 de 21 de junio de 2006, emitida por la Administración tributaria.

I.- ANTECEDENTES

1.1.- El órgano jurisdiccional de instancia emite la sentencia hoy impugnada, declarando sin lugar la demanda interpuesta por el recurrente; además, declaró la validez y legitimidad del acto administrativo impugnado, y confirmó las Liquidaciones de pago por diferencias en declaraciones por Impuesto al Valor Agregado e Impuesto a la Renta por el valor de USD $ 85.868,24; sentencia de la cual el recurrente

interpuso recursos de aclaración y ampliación, los mismos que fueron negados en providencia de 19 de abril de 2014 del 2011, las 11h16; ante lo cual interpone recurso de casación de la sentencia descrita anteriormente, al amparo de la causal 3 del artículo 3 de la Ley de Casación, al evidenciar falta de aplicación de norma de la valoración de la prueba (artículo 270 del Código Tributario).

1.1.1.- Indica, que el tribunal de instancia al momento de emitir su resolución no tomó en consideración preceptos jurídicos de la prueba, concretamente el artículo 270 del Código Tributario *"(…) y al hacerlo, desatendió un hecho relevante, de incuestionable impacto en el ámbito jurídico tributario y en la relación contribuyente-sujeto activo, y por consiguiente connotación en la determinación tributaria probado documentadamente, con instrumentos públicos que da cuenta del hurto, perpetrado por el Contador –autor confeso de la conducta ilícita- respecto de las facturas que la Administración Tributaria tomó como base para la determinación impositiva (…)"* (foja 68 del proceso de instancia). Señala, que no acaeció el hecho generador (IVA, Impuesto a la Renta), esto es la transferencia de dominio de bienes muebles por el contribuyente; por tanto, las facturas al ser sustraídas no debe pagar nada a la Administración tributaria. Que de conformidad al artículo 48 del Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención presentó la denuncia por el robo de facturas. Solicita que esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario case la sentencia recurrida y deje sin efecto las liquidaciones de pago No. 0720060200213, 0720060200214, 0720060200215, 0720060200216, 0720060200217, 0720060200218, 0720060200219, 0720060200220, expedidas el 31 de julio de 2006.

1.2.- El 10 de agosto de 2011, las 10h00, la Sala de lo Contencioso Tributario, integrada por los doctores José Suing Nagua, Gustavo Durango Vela; y, Javier Cordero Ordóñez, admite a trámite el recurso extraordinario de casación interpuesto por el recurrente, al señalar: *"(…) Al respecto, se aprecia que el recurso ha sido*

propuesto dentro de un proceso de conocimiento; por la parte recurrente que ha recibido agravio en la sentencia impugnada; que se ha interpuesto dentro del término; que indica la sentencia recurrida con la individualización del proceso en que se dictó y las partes procesales; que contiene las normas de derecho que se estiman infringidas y, que señala cual es la causal en la que se funda (…)" (Foja 4, del proceso sustanciado en esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario); en consecuencia, pone en conocimiento de las partes la recepción del proceso, corriendo traslado a la contraparte, para que dé cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 13 de la Ley de Casación (término de cinco días).

1.3.- El economista Mauro Andino Alarcón, en su calidad de Director General Subrogante del Servicio de Rentas Internas, da contestación al recurso extraordinario de casación en los siguientes términos: La sentencia impugnada cumple con los requisitos obligatorios que deben mantener los actos que emanan de la autoridad pública competente. Que contiene la debida motivación de conformidad al artículo 76 numeral 7 literal de la Constitución de la República; y, artículo 274 del Código de Procedimiento Civil. Indica que se aplicó el artículo 48 del Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención, respecto a que los contribuyentes deben dar de baja los comprobantes de venta robados o extraviados. El Tribunal Primero de lo Penal de El Oro, dictó sentencia absolutoria a favor del acusado –ex contador de del sr. Ulises Alexander Gavilánez Tenezaca- lo que sirvió de base para que la Administración tributaria acepte el argumento de que los comprobantes de venta hubieran sido sustraídas. El actor no presentó pruebas fehacientes que soportaran sus pretensiones. Por lo expuesto, solicita se deseche el recurso de casación interpuesto por el señor Ulises Alexander Gavilanes Tenezaca.

1.4.- Con fecha 19 de diciembre de 2012, las 09h00, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, integrada por los doctores José Suing Nagua, Gustavo

Durango Vela; y, doctora Maritza Tatiana Pérez Valencia (ponente), desechó el recurso extraordinario de casación impuesto, al concluir que no se configuró la causal tercera del artículo 3 de la Ley de Casación; sentencia de la cual, el ingeniero Ulises Alexander Gavilanes Tenezaca interpone acción extraordinaria de protección, la misma que fue conocida, analizada y resuelta el 23 de septiembre de 2015, mediante sentencia No. 307-15-SEP-CC, caso No. 0133-13-EP, por el doctor Fabián Marcelo Jaramillo Villa, (ex) Juez Constitucional, que en lo medular: i) Declaró vulnerado el derecho constitucional a la tutela judicial efectiva (artículo 75), ii) Aceptó la acción extraordinaria de protección; iii) Como medida de reparación integral dispuso: Dejar sin efecto la sentencia impugnada, Disponer que el proceso se retrotraiga hasta la vulneración del derecho constitucional mencionado; esto es, hasta la sentencia dictada el 19 de diciembre de 2012, por la Sala de lo Contencioso Tributario; y, se dispuso que otros Jueces o Juezas de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia conozcan y resuelvan en los términos del presente fallo.

1.5.- En virtud, de la sentencia emitida el 23 de septiembre de 2015, por el Pleno de la Corte Constitucional, se procedió al respectivo sorteó del nuevo Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, para conocer el recurso extraordinario de casación interpuesto por el ingeniero Ulises Alexander Gavilanes Tenezaca en contra de la sentencia dictada el 1 de abril de 2011, las 10h28, por la Segunda Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 2, con sede en la ciudad de Guayaquil; tribunal que se encuentra conformado por la doctora Ana María Crespo Santos (ponente); y, doctores José Luis Terán Suárez; y, Juan Gonzalo Montero Chávez, Jueza, Juez y Conjuez, respectivamente.

II. JURISDICCIÓN Y COMPETENCIA

2.1. Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario es competente para conocer y resolver el presente recurso extraordinario de casación, en virtud de las Resoluciones Nos. 004-2012 de 25 de enero de 2012 y 341-2014 de 17 de diciembre de 2014, emitidas por el Pleno del Consejo de la Judicatura; Resoluciones Nos. 01-2015 y 02-2015 de 28 de enero de 2015, expedidas por el pleno de la Corte Nacional; así como por el sorteo de fecha 10 de noviembre de 2015, las 10h16; y, en atención a lo previsto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República, 185 segunda parte, numeral 3 del Código Orgánico de la Función Judicial y artículo 1 de la Ley de Casación.

III. VALIDEZ PROCESAL

3.1. No se observa del proceso ninguna circunstancia que pueda afectar la validez procesal y no existe nulidad alguna que declarar; por lo que, estando los autos para resolver, se considera:

IV. PLANTEAMIENTO JURÍDICO DEL RECURSO

4.1. En atención al auto de admisión dictada el 10 de agosto de 2011, las 10h00, por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el recurrente formula el siguiente cargo, al amparo de la causal tercera del artículo 3 de la Ley de Casación, en contra de la sentencia dictada el 1 de abril de 2011, las 10h28 por la Segunda Sala del Tribunal Distrital de lo Fis
cal No. 2, con sede en la ciudad de Guayaquil.

Cargo único: "Falta de aplicación " de la siguiente normativa:

Código Tributario

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

V. CONSIDERACIONES DEL TRIBUNAL DE CASACIÓN

5.1. La casación es un recurso de carácter extraordinario y formalista, de interés público y particular; que tiene como propósito hacer efectivo los principios constitucionales de seguridad jurídica, legalidad e igualdad ante la Ley; que implica, además, la posibilidad de extinguir trascendentes actos jurisdiccionales como lo son las sentencias, provenientes, por lo general, de un Tribunal superior, las cuales están protegidas por presunciones de legalidad es decir *secundum ius*, el ejercicio de la casación está, de un lado, restringido, pues no todas las sentencias son susceptibles del mismo, y, de otro, sometido a estrictas previsiones y requisitos legales y jurisprudenciales. No constituye una tercera instancia, por cuanto no se discute los hechos frente a la norma y por ende, no le otorga competencia a la Corte Nacional de Justicia juzgar el pleito con el objeto de resolver a cuál de los litigantes le asiste la razón, al contrario la Corte, se limita al contenido de la sentencia a establecer si vulneró o no la ley sustancial. En este contexto el Dr. Santiago Andrade Ubidia, al definir la Casación y el Estado de Derecho, entre otros aspectos, manifiesta: "*La función de la Casación es construir el vehículo a través del cual el Estado, por intermedio de su Corte Suprema de Justicia, realiza el control de la actividad de los jueces y tribunales de instancia en su labor jurisdiccional, velando porque los mismos se encuadren en el ordenamiento jurídico. Labor de naturaleza fundamentalmente*

pública". (Santiago Andrade Ubidia, *La Casación Civil en el Ecuador*, Andrade y Asociados, Fondo Especial, Quito, 2005, p. 17); lo cual permite que mediante el recurso extraordinario de casación se denuncie transgresiones del ordenamiento jurídico y se unifique la jurisprudencia con la finalidad de impedir ilegalidades y arbitrariedades jurisprudenciales al momento de administrar justicia.

5.1.1.- El recurso de casación de conformidad con el principio de taxatividad se lo interpone exclusivamente por causales previstas en la Ley de forma expresa; así pues el artículo 3 de la Ley de Casación, tipifica cinco causales para su procedencia, la primera y tercera implican errores *in iudicando* por defectos de juicio; la segunda, cuarta y quinta contienen errores *in procedendo* por vicios de procedimiento; causales que para un mejor entendimiento deben ser analizadas de manera prioritaria, ordenada, lógica e independiente; en tal virtud, ***si por una de las causales impugnadas no procede el recurso, podría después del respectivo análisis proceder el recurso por otra causal por cuanto se dijo anteriormente cada causal es independiente de las otras***; así pues, en su orden de análisis: segunda, quinta, cuarta, tercera; y, primera; de conformidad a lo señalado, en el caso *in examine*, se analizará solamente la causal alegada; esto es la tercera.

5.2.- Causal Tercera.- Conocida como vicio de valoración probatoria "*recoge la llamada en la doctrina violación indirecta, que permite casar el fallo cuando el mismo incurre en error al inaplicar, aplicar indebidamente o interpretar en forma errónea las normas relativas a la valoración de la prueba, cuando ello ha conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho en el fallo impugnado* (al respecto es de señalar, que el quebrantamiento directo de normas inherentes a la valoración probatoria tienen efectos rebote conocidas también de carambola en vulneración de normativas sustanciales en el fallo)*; el recurrente en su fundamentación deberá demostrar el error de derecho en que ha incurrido el Tribunal*

de instancia, ya que nuestro sistema no admite la alegación de error de hecho, en la valoración de la prueba como causal de casación, ya que pertenece al llamado sistema de casación puro". (Santiago Andrade Ubidia, *La Casación Civil en el Ecuador*, Quito, 2005, p. 150.

5.2.1- Es de señalar, que la valorización de la prueba es de exclusividad de los administradores de justicia de instancia, por ende los jueces y juezas de la Corte Nacional de Justicia simplemente controlamos que esa valoración no haya vulnerado normas de derecho que regulen de manera expresa la valoración de la prueba. Ahora bien, para que prospere el recurso de casación por esta causal, se debe cumplir con cada una de las siguientes exigencias: 1. Identificar el medio de prueba en el que, a su juicio, se ha infringido la norma o normas de derecho que regulan la valoración de esa prueba; 2. Identificar la norma o normas de derecho que regulan la valoración de la prueba, que estima ha sido transgredida; 3. Demostrar, con razonamientos de lógica jurídica completos, concretos y exactos, en qué consiste la transgresión de la norma o normas de derecho que regulan la valoración de la prueba; y 4. Identificar las normas sustantivas o materiales que en la parte resolutiva de la sentencia han sido equivocadamente aplicadas o no han sido aplicadas, por carambola o en forma indirecta, por la transgresión de los preceptos jurídicos que rigen la valoración de la prueba.

5.2.2.- Queda claro, que para la configuración de la causal en estudio, debe cumplirse con todas las 4 acepciones descritas anteriormente, caso contrario no procede; claro está después del respectivo análisis; así pues, el casacionista en su demanda de recurso de casación ha señalado: *"(...) La Sala ha subestimado un hecho incontrovertible probado en juicio, que niega rotundamente la verificación empírica del presupuesto establecido por la Ley para la configuración del tributo exigido, pues nunca acaeció el hecho generador, esto es, la transferencia de dominio de bienes*

muebles por el contribuyente. La Sala ha desestimado la prueba que niega el nacimiento de la obligación tributaria exigida, puesto que ésta no ha nacido, porque sencillamente no se ha configurado el hecho generador (transferencia de dominio de los bienes que refieren las facturas sustraídas que han servido de base para la determinación tributaria por parte de la Administración). Yo no he vendido los bienes a que aluden las facturas materia de la liquidación efectuada por el SRI (…). De lo manifestado, se colige que el casacionista de manera general establece que ha probado documentadamente con instrumentos públicos el delito de hurto de parte de su ex contador, que el Tribunal de instancia ha subestimado la prueba que niega el nacimiento de la obligación tributaria; asimismo que no ha considerado al emitir la sentencia impugnada, la prueba presentada; no obstante lo manifestado por el recurrente, esta Sala de lo Contencioso Tributario evidencia, que el casacionista no identifica con exactitud el medio de prueba específico -actividad necesaria para incorporar las fuentes de prueba al proceso- en el que, a su juicio, ha sido valorado defectuosamente, requisito esencial de esta acepción; al contrario, y como queda señalado, el casacionista se constriñe de manera general a establecer que el Tribunal no tomó en cuenta la prueba presentada; más aún cuando el Tribunal de instancia ha efectuado un análisis completo de la prueba aportada dentro del respectivo proceso y la ha apreciado de conformidad con el artículo 270 del Código Tributario. Al respecto, a esta Sala de lo Contencioso Tributario no le compete suponer los alegatos del casacionista, adivinar cuáles son los medios de prueba impugnados por el casacionista, ya que es obligación del mismo identificar de manera clara el medio de prueba impugnado; por esta razón, no procede esta acepción de la causal en estudio

5.2.3.- La segunda acepción, versa sobre Identificar la norma o normas de derecho que regulan la valoración de la prueba, que estima ha sido transgredida; al caso que nos ocupa, el recurrente considera que la normativa aplicable a la valoración de la prueba es el artículo 270 del Código Tributario, cuyo texto es el siguiente: ***"Art. 270.-***

Valoración de la pruebas.- *A falta de prueba plena, el tribunal decidirá por las semiplenas, según e valor que tengan dentro del más amplio del criterio judicial o de equidad. Podrá también establecer presunciones, que deducirá de los documentos y actuaciones producidos por las partes y de todas las pruebas que hubiere ordenado de oficio, inclusive de aquellas que se presentaren extemporáneamente, siempre que con ellas pueda esclarecerse la verdad o ilustrar el criterio de los ministros".* Por su parte, la tercera acepción, complemento de la anterior, prescribe que se debe demostrar, con razonamientos de lógica jurídica completos, concretos y exactos, en qué consiste la transgresión de la norma o normas de derecho que regulan la valoración de la prueba. De la revisión de la fundamentación de la entidad casacionista se evidencia que no cumple con lo señalado, simplemente enuncia genéricamente una norma, sin que exista un razonamiento lógico entre la normativa supuestamente vulnerada con el caso concreto; es decir, el recurrente en su fundamentación de recurso dice que existe falta de aplicación del artículo 270 del Código Tributario, al desatender un hecho relevante, probado mediante instrumentos públicos (no especifica cuáles) que da cuenta del hurto, que probó documentadamente en vía contencioso y judicial el hurto de facturas de su propiedad por parte de su ex contador, sin embargo, considera que el Tribunal de instancia no dio valor a las pruebas; ante lo dicho, se recuerda al casacionista, que en esta acepción se descartan los cargos vagos o *in genere*, en que se utilizan proposiciones como las realizadas por el recurrente (Resolución No. 178, juicio No. 19-2003).

5.2.4.- Finalmente, la última acepción para que se configure la causal tercera de la Ley de Casación; establece que se debe identificar con exactitud la norma sustancial o material que en la parte resolutiva de la sentencia han sido equivocadamente aplicadas o no han sido aplicadas, por carambola o indirectamente, por transgredir preceptos jurídicos que rigen la valoración de la prueba. Del contenido de esta acepción se vislumbra dos tipos de violación: i) De las normas que rigen la valoración

de la prueba; y, ii) De las normas de derecho material o sustancial; entonces resulta que, debe existir violación de las normas de valoración de prueba y como efecto carambola de las normas de materiales. Por lo tanto, si solamente existe la primera violación y no la segunda, no procede la causal de casación (Luis Cueva Carrión, *La Casación*, Ediciones Cueva Carrión, Ecuador, 2011, p. 307). Al caso *in examine*, el recurrente, si bien identifica la norma procesal sobre la valoración de prueba; y por carambola identifica las normas sustanciales; esto es los artículos 16 y 58 de la Ley de Régimen Tributario (vigente a ésa época), que en su orden trataban de la base imponible del impuesto a la renta y del Impuesto al Valor Agregado, al manifestar: *"(…) en la realidad del presente caso, no se han configurado los hechos generadores del impuesto a la renta ni del impuesto al valor agregado, en los términos que puntualizan los artículos 16 y 17 del Código Tributario, y por tanto no se ha operado el nacimiento de las obligaciones tributarias indebidamente exigidas por la Administración Fiscal"*, de cualquier modo, no subsana lo anterior ya que lo dicho por el recurrente en su recurso de casación no se subsume a las anteriores acepciones; esto es, no identificó con exactitud el medio de prueba especifico; tampoco, hizo razonamientos de lógica jurídica completos, concretos y exactos, en qué consiste la transgresión de la norma o normas de derecho que regulan la valoración de la prueba, como queda señalado en el punto 5.2.3., de esta sentencia.

5.3.- Queda claro, que el recurso de Casación procede por la causal *in examine,* si se configura las cuatro acepciones de la misma; acepciones descritas en el numeral 5.2.1., de este fallo. Esta Sala luego del respectivo análisis (5.2.2., 5.2.3) de la sentencia recurrida evidencia, que el casacionista no identificó medio de prueba alguno, que el Tribunal de instancia haya valorado supuestamente de manera defectuosa; además, no existe un razonamiento lógico de la supuesta vulneración del artículo 270 del Código Tributario, por parte del Tribunal de instancia, por los razonamientos esgrimidos en el punto 5.2.3., del presente fallo; al respecto se

recuerda, que le corresponde al casacionista dar las herramientas necesarias al administrador de justicia para luego del análisis aceptar o no un recurso; mal haría entonces esta Sala en analizar más a profundidad el recurso interpuesto sino cuenta con las mencionadas herramientas (entiéndase herramientas por las cuatro exigencias o acepciones de la causal 3, artículo 3 de la Ley de Casación; al caso concreto luego del análisis no se ha configurado dos acepciones). Por lo manifestado, no procede el cargo alegado por el ingeniero Ulises Alexander Gavilanes Tenesaca.

VI. DECISIÓN

6.1.- Por las razones expuestas la Corte Nacional de Justicia, Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve:

VII. SENTENCIA

7.1.- NO CASAR la sentencia expedida el 1 de abril de 2011, las 10h28, por los Jueces de la Segunda Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No 2, con sede en la ciudad de Guayaquil.

7.2.- DECLARAR la validez de la Resolución Administrativa No. 917012007RREV001642.

7.2.- Actúe la abogada Alejandra Morales Navarrete, en calidad se Secretaria Relatora, de conformidad con la Acción de Personal No. 6037-DNTH-2015-KP de 1 de junio de 2015, emitida por el Consejo de la Judicatura.

7.4.- Comuníquese, publíquese y devuélvase a la Sala de origen.

Dra. Ana María Crespo Santos
JUEZA NACIONAL

Dr. José Luis Terán Suárez
JUEZ NACIONAL

Dr. Juan Gonzalo Montero Chávez
CONJUEZ NACIONAL

Certifico.-

Ab. Alejandra Morales Navarrete
Secretaria Relatora

En Quito, miércoles diecisiete de febrero del dos mil dieciséis, a partir de las diecisiete horas y tres minutos, mediante boletas judiciales notifiqué la RESOLUCION que antecede a: ING. ULISES ALEXANDER GAVILANES TENESACA en la casilla No. 2114 y correo electrónico jxaguinaga@gmail.com del Dr./Ab. AGUIÑAGA RIVADENEIRA JUAN XAVIER. DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS en la casilla No. 568 del Dr./Ab. NIDIA MEDRANDA CEVALLOS. Certifico:

ABG. MARTHA ALEJANDRA MORALES NAVARRETE
SECRETARIA RELATORA

DAVILAC

RAZÓN: Siento como tal que las ocho (08) fotocopias que anteceden, son iguales a las que constan dentro del Recurso de Casación No. 234-2011 (Juicio de Impugnación No.0988-2009), seguido por ULISES ALEXANDER GAVILANES TENEZACA en contra del DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, las mismas que las confiero debidamente certificadas. Quito, 22 de febrero de 2016. Certifico.-

ABG. MARTHA ALEJANDRA MORALES NAVARRETE
SECRETARIA RELATORA.

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
Sala de lo Contencioso Tributario
SECRETARÍA

Recurso No. 159-2012

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO
JUEZA PONENTE: DRA. ANA MARIA CRESPO SANTOS

Quito, lunes 29 de febrero del 2016, las 10h39.-

ASUNTO

Resolución del recurso extraordinario de casación interpuesto por el economista Juan Miguel Avilés Murillo, por los derechos que representa en calidad de Director del Servicio de Rentas Internas Regional Litoral Sur, en contra de la sentencia emitida el 13 de diciembre de 2011, las 16h45, por la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 2, con sede en la ciudad de Guayaquil (en adelante Tribunal, Jueces u órgano jurisdiccional de instancia), dentro del juicio No. 2005-6479, seguido por el señor José Antonio Barciona Chedraui, representante legal de la empresa ALMACENES BOYACÁ S.A., en contra de la Resolución administrativa No. 109012005RREC0010462, emitida el 8 de noviembre de 2005, por la Administración Tributaria, que confirma el Acta de Determinación No. 1090104ATIODDT0034-001, del Impuesto a la Renta del año 2001.

I.- ANTECEDENTES

1.1.- En sentencia de 13 de diciembre de 2011, las 16h45, el Tribunal de instancia concede la demanda interpuesta y declara la nulidad e invalidez de la Resolución Administrativa impugnada, así como las Resoluciones Administrativas Nos. 109012005RREC010378 y 109012005RREC010381, de fecha 4 de noviembre de 2005; en consecuencia, deja sin efecto jurídico lo establecido en el Acta de Determinación No. 1090104ATIODDT0034-001, del Impuesto a la Renta del año 2001; No. 1090104ATIODDT0035-001, del Impuesto a la Renta del año 2002 y No.

1090104ATIODDT0035-002, del Impuesto al Valor Agregado del año 2002, emitidas el 15 de abril de 2005. (Es de mencionar que al proceso 6479-2005 sustanciado en el Tribunal de instancia se acumuló la causa No. 6478-2005 que conocía la impugnación de las Resoluciones Administrativas emitidas por la Autoridad Tributaria Nos. 109012005RREC010378; y, 109012005RREC0010381).

1.2.- Con fecha 6 de enero de 2012, la autoridad Tributaria interpone recurso de casación de la sentencia descrita anteriormente, al amparo de las causales 1 y 3 del artículo 3 de la Ley de Casación, al evidenciar: i) Falta de aplicación de los artículos 17, 82; y, 258 del Código Tributario; y, ii) Falta de aplicación de norma de valoración de la prueba al no considerar informes periciales (artículo 270 del Código Tributario).

1.2.1.- En relación a la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación, hace mención a que: *"(…) en ninguna parte de la sentencia se menciona cómo la Sala considera que existe el hecho económico en el presente caso. En ningún momento se explicó cómo unas empresas que nunca tuvieron actividad económica pudieran haber sido proveedores del contribuyente (…)"* (foja 1572 del proceso de instancia); en consecuencia, existe falta de aplicación del artículo 17 del Código Tributario *"(…)* ***por no considerar que cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que utilicen, además en consecuencia de esto, se cae en una falta de aplicación del artículo 82, que establece que el acto administrativo se presume legítimo*** *(…)"*.

1.2.2.- En relación a la causal tercera del artículo 3 de la Ley de Casación, supo manifestar que el Tribunal de instancia no consideró las pruebas rendidas por su representada *"(…) en las cuales se deja claramente demostrado la inexistencia de un real hecho económico (…)"* (Ibídem, foja 1572 vlta.,), dejando de aplicar preceptos jurídicos relativos a la prueba como es el artículo 270 del Código Tributario *"al no mencionar si*

resolverá en virtud de las pruebas plenas y semiplenas, o señalar si se toma en cuenta las aseveraciones de la parte actora, a pesar de que no presentó los soportes de las diferencias encontradas" (Ibídem, foja 1572 vlta.). Solicita que esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario case la sentencia recurrida y ratifique los actos impugnados.

1.3.- El 28 de junio de 2012, las 11h49, la Sala de Conjueza y Conjueces de lo Contencioso Tributario, integrada por los doctores José Luis Terán Suárez (hoy Juez Nacional), Juan Montero Chávez y doctora Magaly Soledispa (ponente) al verificar los requisitos formales de procedencia, legitimación, fundamentación y oportunidad, admitió el recurso de casación debidamente propuesto por el recurrente, al amparo de las causales primera y tercera del artículo 3 de la Ley de Casación; en consecuencia, pone en conocimiento de las partes la recepción del proceso, corriendo traslado a la contraparte, para que dé cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 13 de la Ley de Casación (término de cinco días).

1.4.- La empresa ALMACENES BOYACÁ S.A., por intermedio de su representante legal señor José Antonio Barciona Chedraui, da contestación al recurso extraordinario de casación en los siguientes términos: La obligación del contribuyente de verificar la validez formal y legal de los comprobantes de venta fue cumplida por su representada; además la sentencia impugnada contiene la debida motivación. Las alegaciones en relación a la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación son ambiguas e indeterminadas por tanto deben ser rechazadas. El tribunal de instancia aplica correctamente el artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno; y, el artículo 20 de su Reglamento, que trata de las deducciones. *"Las conclusiones a las que ha arribado el Tribunal a quo son precisamente el desvanecimiento de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad de los actos administrativos impugnados y, por lo tanto, el artículo 82, inciso primero, del Código Tributario no es una norma que pueda ser invocada por un Tribunal cuando ha dejado establecido en los hechos y el Derecho que los actos administrativos impugnados no son legítimos"* (foja 19 del proceso sustanciado en esta Sala Especializada de lo Contencioso

Tributario). Por lo expuesto, solicita se deseche el recurso de casación interpuesto por la Administración Tributaria y confirme en todas sus partes la sentencia recurrida.

1.5.- Con fecha 30 de mayo de 2013, las 10h30, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, integrada por los doctores José Suing Nagua, Gustavo Durango Vela; y, doctora Maritza Tatiana Pérez Valencia, aceptó el recurso extraordinario de casación y declaró la validez y legitimidad de las resoluciones administrativas impugnadas; sentencia de la cual, ALMACENES BOYACÁ S.A., interpone acción extraordinaria de protección, la misma que fue conocida, analizada y resuelta el 30 de septiembre de 2015, mediante sentencia No. 326-15-SEP-CC, caso No. 1162-13-EP, por el doctor Antonio Gagliardo Loor, Juez Constitucional, que en lo medular: i) Declaró vulnerado el derecho constitucional al debido proceso en su garantía a la motivación, ii) Acepta la acción extraordinaria de protección; iii) Como medida de reparación integral dispuso: Dejar sin efecto la sentencia impugnada. Disponer que el proceso se retrotraiga hasta la vulneración del derecho constitucional mencionado; y, se dispone que otros Jueces o Juezas de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia conozcan y resuelvan en los términos del presente fallo.

1.6.- En virtud, de la sentencia emitida el 30 de septiembre de 2015, por el Pleno de la Corte Constitucional, se procedió al respectivo sorteó del nuevo Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, para conocer el recurso extraordinario de casación interpuesto por la Administración Tributaria; tribunal que se encuentra conformado por la doctora Ana María Crespo Santos (ponente); y, doctores José Luis Terán Suárez y Darío Velástegui Enríquez, Jueza, Juez y Conjuez, respectivamente.

II. JURISDICCIÓN Y COMPETENCIA

2.1. Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de las Resoluciones Nos. 004-2012 de 25 de enero de 2012, 341-2014 de 17 de diciembre de

2014; y, 042-2015 de 17 de marzo de 2015, emitidas por el Pleno del Consejo de la Judicatura; de las Resoluciones Nos. 01-2015, 02-2015; y, 06-2015 de 28 de enero de 2015, expedidas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia; 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, 185 segunda parte, numeral 3 del Código Orgánico de la Función Judicial; y, artículo 1 de la Ley de Casación.

III. VALIDEZ PROCESAL

3.1. No se observa del proceso ninguna circunstancia que pueda afectar la validez procesal y no existe nulidad alguna que declarar; por lo que, estando los autos para resolver, se considera:

IV. PLANTEAMIENTOS JURÍDICOS DEL RECURSO

4.1. En atención al auto de admisión dictada el 28 de junio de 2012, las 11h49, por la Sala de Conjueza y Conjueces, la entidad recurrente formula los siguientes cargos, al amparo de la causales primera y tercera del artículo 3 de la Ley de Casación, en contra de la sentencia emitida el 13 de diciembre de 2011, las 16h45, por la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 2, con sede en la ciudad de Guayaquil.

Cargo 1: Causal primera: "Falta de aplicación " de las siguientes normativas:

Código Tributario

> ***"Art. 17.-*** *Calificación del hecho generador.- Cuando el hecho generador consista en un acto jurídico, se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados.*

Cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen".

Art. 82.- Presunción del acto administrativo.- *Los actos administrativos tributarios gozarán de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad y están llamados a cumplirse (…)*

Art. 258.- Carga de la prueba.- *Es obligación del actor probar los hechos que ha propuesto afirmativamente en la demanda y que ha negado expresamente la autoridad demandada (los hechos negativos serán probados, cuando impliquen afirmación explícita o implícita (…).*

Cargo 2: Causal Tercera:

Código Tributario

Art. 270.- Valoración de la pruebas.- *(plenas y semiplenas)*

V. CONSIDERACIONES DEL TRIBUNAL DE CASACIÓN

5.1. El recurso de casación, es de carácter extraordinario y formalista, de interés público y particular; que tiene como propósito hacer efectivo los principios constitucionales de seguridad jurídica, legalidad e igualdad ante la Ley; que implica, además, la posibilidad de extinguir trascendentes actos jurisdiccionales como lo son las sentencias, provenientes, por lo general, de un Tribunal superior, las cuales están protegidas por presunciones de legalidad es decir *secundum ius*, el ejercicio de la casación está, de un lado, restringido, pues no todas las sentencias son susceptibles del mismo, y, de otro, sometido a estrictas previsiones y requisitos legales y jurisprudenciales. No constituye una tercera instancia,

por cuanto no se discute los hechos frente a la norma y por ende, no le otorga competencia a la Corte Nacional de Justicia juzgar el pleito con el objeto de resolver a cuál de los litigantes le asiste la razón, al contrario la Corte, se limita al contenido de la sentencia a establecer si vulneró o no la ley sustancial. En este contexto el Dr. Santiago Andrade Ubidia, al definir la Casación y el Estado de Derecho, entre otros aspectos, manifiesta: "*La función de la Casación es construir el vehículo a través del cual el Estado, por intermedio de su Corte Suprema de Justicia, realiza el control de la actividad de los jueces y tribunales de instancia en su labor jurisdiccional, velando porque los mismos se encuadren en el ordenamiento jurídico. Labor de naturaleza fundamentalmente pública*". (Santiago Andrade Ubidia, *La Casación Civil en el Ecuador*, Andrade y Asociados, Fondo Especial, Quito, 2005, p. 17); lo cual permite que mediante el recurso extraordinario de casación se denuncie transgresiones del ordenamiento jurídico y se unifique la jurisprudencia con la finalidad de impedir ilegalidades y arbitrariedades jurisprudenciales al momento de administrar justicia.

5.2. El recurso de casación de conformidad con el principio de taxatividad se lo interpone exclusivamente por causales previstas en la Ley de forma expresa; así pues el artículo 3 de la Ley de Casación, tipifica cinco causales para su procedencia, la primera y tercera implican errores *in iudicando* por defectos de juicio; la segunda, cuarta y quinta contienen errores *in procedendo* por vicios de procedimiento; causales que para un mejor entendimiento deben ser analizadas de manera prioritaria, ordenada, lógica e independiente; en tal virtud, ***si por una de las causales impugnadas no procede el recurso, podría después del respectivo análisis proceder el recurso por otra causal por cuanto se dijo anteriormente cada causal es independiente de las otras***; así pues, en su orden de análisis: segunda, quinta, cuarta, tercera; y, primera; de conformidad a lo señalado, en el caso *in examine*, se analizará en el siguiente orden: causal tercera y primera.

5.3.- Antes de analizar los fundamentos esgrimidos por la entidad recurrente, es de recalcar nuevamente que la entidad casacionista fundamenta su recurso en las causales

primera y tercera del artículo 3 de la Ley de Casación. Respecto a la causal primera, considera que existe falta de aplicación de normas de derecho del sistema impositivo ecuatoriano, ya que: *"(…) Se pasó por alto analizar la existencia de una simulación en perjuicio de la Administración Tributaria. Indicó por lo tanto, que se ha incurrido en lo establecido en la causal 1 del artículo 3 de la Ley de Casación, ya que existe falta de aplicación del artículo 17 del Código Tributario (…)*" además, de los artículos 82 y 258 del Código Tributario (Foja 1572 del proceso de instancia). En relación a la causal 3, establece falta de aplicación de normas de valoración de la prueba (artículo 270 del Código Tributario); con esta aclaración esta Sala, procede al análisis respectivo.

5.4.- Causal Tercera.- Esta causal, conocida como vicio de valoración probatoria "*recoge la llamada en la doctrina violación indirecta, que permite casar el fallo cuando el mismo incurre en error al inaplicar, aplicar indebidamente o interpretar en forma errónea las normas relativas a la valoración de la prueba, cuando ello ha conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho en el fallo impugnado* (al respecto es de señalar, que el quebrantamiento directo de normas inherentes a la valoración probatoria tienen efectos rebote conocidas también de carambola en vulneración de normativas sustanciales en el fallo)*; el recurrente en su fundamentación deberá demostrar el error de derecho en que ha incurrido el Tribunal de instancia, ya que nuestro sistema no admite la alegación de error de hecho, en la valoración de la prueba como causal de casación, ya que pertenece al llamado sistema de casación puro"* (Santiago Andrade Ubidia, *La Casación Civil en el Ecuador*, Quito, 2005, p. 150.

5.4.1- Es de señalar, que a la valorización de la prueba es de exclusividad de los administradores de justicia de instancia, por ende los jueces y juezas de la Corte Nacional de Justicia controlamos que esa valoración no haya vulnerado normas de derecho que regulen de manera expresa la valoración de la prueba. Ahora bien, para que prospere el recurso de casación por esta causal, se debe cumplir con cada una de las siguientes exigencias: 1. Identificar el medio de prueba en el que, a su juicio, se ha infringido la norma o normas de derecho que regulan la valoración de esa prueba; 2. Identificar la

norma o normas de derecho que regulan la valoración de la prueba, que estima ha sido transgredida; 3. Demostrar, con razonamientos de lógica jurídica completos, concretos y exactos, en qué consiste la transgresión de la norma o normas de derecho que regulan la valoración de la prueba; y 4. Identificar las normas sustantivas o materiales que en la parte resolutiva de la sentencia han sido equivocadamente aplicadas o no han sido aplicadas, por carambola o en forma indirecta, por la transgresión de los preceptos jurídicos que rigen la valoración de la prueba.

5.4.2.- Queda claro, que para la configuración de esta causal, debe cumplirse con todas las acepciones descritas anteriormente, caso contrario no procede; así pues, en relación a la primer acepción; esto es Identificar el medio de prueba en el que, a su juicio, se ha infringido la norma o normas de derecho que regulan la valoración de esa prueba, del contenido de la demanda del recurso de casación no se evidencia ningún medio de prueba -actividad necesaria para incorporar las fuentes de prueba al proceso-, que a criterio de la entidad casacionista ha sido valorado de manera defectuosa. La segunda acepción, que versa sobre Identificar la norma o normas de derecho que regulan la valoración de la prueba, que estima ha sido transgredida, el casacionista señala de manera general el artículo 270 del Código Tributario. Por su parte, la tercera acepción, dice: demostrar, con razonamientos de lógica jurídica completos, concretos y exactos, en qué consiste la transgresión de la norma o normas de derecho que regulan la valoración de la prueba; de la revisión de la fundamentación de la entidad casacionista se evidencia que no cumple con lo señalado, simplemente enuncia genéricamente una norma, sin que exista un razonamiento lógico entre la normativa supuestamente vulnerada con el caso concreto; finalmente, la última acepción para que se configure la causal tercera de la Ley de Casación la entidad casacionista si bien indica la norma sobre la prueba que ha errado el Tribunal de instancia, no señala cómo ese error ha sido el medio para que exista error en la aplicación de una norma sustantiva, no identifica con exactitud la normativa que se aplicó o dejó de aplicarse por el yerro probatorio. Por lo tanto, no se configuró el vicio alegado.

5.5.- Causal Primera. Otra de las causales alegadas por la entidad recurrente es la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación, la misma que procede, al existir violaciones directas al ordenamiento jurídico, ya sea a la falta de aplicación, indebida aplicación o errónea interpretación de las normas sustantivas, las mismas que son utilizadas para subsumir los hechos que el juzgador tiene como probados, a los supuestos fácticos que ellas contienen, con la objetivo de obtener una consecuencia jurídica apta para resolver la causa. "*No es materia de casación cualquier error de derecho, sino únicamente aquellos que por su trascendencia tengan influencia decisiva en el fallo, como manda la Ley" (*Santiago Andrade Ubidia, *LA CASACIÓN CIVIL EN EL ECUADOR*, Andrade y Asociados, Quito-Ecuador, 2005, p.113). Por lo dicho, esta causal tiene como limitante para esta Sala, la revalorización de las pruebas.

5.5.1.- Una vez establecidos los parámetros de la causal en estudio, esta Sala Especializada, procederá al análisis de conformidad a lo señalado por la entidad recurrente, así como lo manifestado por el órgano jurisdiccional de instancia, con la finalidad de evidenciar si efectivamente existe o no vulneración de la Ley, con relación a la falta de aplicación de la normativa impugnada por el casacionista; así pues, la entidad recurrente en su fundamentación de recurso señaló: *"(…) En relación a la primera observación debo indicar que en ninguna parte de la sentencia se menciona cómo la Sala considera que existe el hecho económico en el presente caso. En ningún momento se explicó cómo unas empresas que nunca tuvieron actividad económica pudieran haber sido proveedores del contribuyente. Se pasó por alto el analizar la existencia de una simulación en perjuicio de la Administración Tributaria. Indico por lo tanto, que se ha incurrido en lo establecido en la causal 1 del artículo 3 de la Ley de Casación, ya que existe falta de aplicación del artículo 17 del Código de Trabajo, por no considerarse que cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen, además en consecuencia, de esto, se cae en una falta de*

aplicación del artículo 82, que establece que el acto administrativo se presume legítimo(…)" (Foja 1572 vlta. del proceso de instancia).

5.5.2.- Con relación a lo manifestado por el casacionista, el órgano jurisdiccional de instancia en el fallo hoy impugnado, consideró: "*(…) Que del expediente se desprende la legítima actuación de la Administración en dicho procedimiento administrativo al glosar costos y gastos en lo referente a la supuesta compra realizada a la Compañía Imporfeis S.A. en el mes de diciembre de 2001, al no haberse encontrado ningún sustento de aquella transacción, además que no se encontró vestigio alguno que la Compañía Imporfeis S.A. haya realizado actividad económica alguna durante el período en el cual el actor alega haber efectuada la supuesta compra. Transcribe el Acta de Determinación No. 1090104ATI0DDT0034-001 indicando que "conforme consta de los párrafos transcritos, de haber realizado actividades económicas, Imporfeis S.A no sólo tenía la obligación material de acercarse a las citadas instituciones, sino una obligación legal (por ejemplo, patentes y tasas municipales)". Se refiere a los argumentos planteados por la accionante indicando que el Servicio de Rentas Internas contaba con la cobertura legal requerida para la actuación de las instituciones de la Fuerza Pública para lo que de acuerdo al Art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno debió haberse realizado en pago para efectos de que ésta sea deducible, y que en el presente caso no se ha efectuado pago alguno a la compañía Imporfeis S.A. resulta improcedente el aceptar como deducible esa supuesta compra. Que de acuerdo al Art. 17 del Código Tributario el legislador ha dispuesto que los actos jurídicos sean calificados por su esencia y naturaleza en base a su efectiva verificación más que por la forma o denominación. Entre las conclusiones manifiesta que en virtud de lo establecido en el artículo 17 del Código Tributario, así como de los fallos que constituyen jurisprudencia obligatoria para el Honorable Tribunal, la Administración se encuentra facultada para calificar los hechos conforme a su real verificación, más allá de su forma. Que pese a los innumerables requerimientos de información efectuados a entidades tanto públicas como privadas, sobre la supuesta venta a ALMACENES BOYACÁ S.A., y que esta última compañía no cuenta con un cheque o comprobante que sustente el pago, ni el nombre de quien lo recibió, a pesar de que la cuantía del pago*

asciende a USD$ 361,641.78. Que la Administración Tributaria, en el proceso de determinación objeto de la presente demanda, ha actuado en aplicación de normas jurídicas concretas, en ejercicio de sus facultades, conforme a derecho. Finaliza solicitando se deseche la demanda y se ratifique el contenido de la Resolución No. 109012005RRC010462 (…) b) Que de conformidad con lo establecido en el art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, a todos los contribuyentes les está permitido imputar los costos y gastos que se generan para la obtención de ingresos, y estos rubros que son deducibles, además se encuentran detallados en los arts. 20 y 21 del Reglamento de Aplicación a Ley de Régimen Tributario Interno vigente a esa época, cuando se trata de compras o de ventas las transferencias que se hacen entre comprador y vendedor deben estar debidamente respaldadas por los comprobantes de venta, facturas o liquidaciones de compras, siempre y cuando reúnan los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Facturación de Bienes. Dentro del proceso la parte demandada alega que no reconoció las compras efectuadas a las empresas Imporfeis S.A. y Davidspace S.A., por cuanto expresa que durante el proceso de auditoría trató de ubicar a las mencionadas empresas y no pudo hacerlo (…) las gestiones de control por parte de la Administración Tributaria se iniciaron en el mes de septiembre del 2003, cuando la Gestión Tributaria del servicio de Rentas Internas de la Regional del Litoral Sur envió la notificación preventiva de cláusula No. GT-A03-PLAN-0S03-627 a la compañía Imporfeis S.A., (…) Sin embargo el Acta de Determinación Tributaria objeto del presente reclamo se emite a ALMACENES BOYACÁ S.A., por haber sido ésta compañía el sujeto pasivo que ha presentado estos costos y gastos como deducibles sin que esto indique que de alguna manera se esté sancionando al contribuyente por responsabilidades de un tercero (…) A este respecto es menester hacer hincapié que existe la presunción de que el comprador realizó la operación de buena fe, en tal virtud no le compete a él, ni es su obligación establecer que pasó con la compañía que en algún momento de su actividad fue su proveedora. Teniendo en consideración además que existen organismos de control para todas las personas jurídicas que realizan actividades de comercio, de la industria y otras actividades no clasificadas de tal manera que los gastos ocasionados bajo estas consideraciones son reales y perfectos y deducibles en el sistema impositivo ecuatoriano

(…). Que de lo ante expresado es procedente afirmar que la obligación del contribuyente de verificar la validez formal y legal de los comprobantes fue cumplida por ALMACENES BOYACÁ S.A. (…) se puede colegir que se efectuaron las transacciones económicas, por lo que este Tribunal y en aplicación de los preceptos jurídicos expuestos y de fallo de casación existentes (…) declara con lugar las demandas interpuestas por el señor José Antonio Barciona Chedraui, en calidad de Representante legal de la empresa ALMACENES BOYACÁ S.A., presentadas en contra del Director Regional del Servicio de Rentas Internas Litoral Sur, la nulidad e invalidez de la Resolución Administrativa No. 109012005RREC0010462, dictada en fecha 8 de noviembre del año 2005, así como de las Resoluciones Administrativas No. 109012005RREC010378 y No. 109012005RREC0010381 dictadas en fecha 4 de noviembre del año 2005, y consecuentemente se deja sin efecto jurídico lo establecido en el Acta de Determinación No. 1090104ATIODDT0034-001 del Impuesto a la Renta del año 2001; No. 1090104ATIODDT0035-001 del Impuesto a la Renta del año 2002 y No. 1090104ATIODDT0034-002" del Impuesto al Valor Agregado del año 2002, emitidas el 15 de abril del 2005". (1565, 1565 vlta, 1569 y 1569 vlta.).

5.5.3.- De lo manifestado, se colige. Que la autoridad tributaria, considera que los jueces de instancia, dejaron de aplicar el inciso segundo del artículo 17 del Código Tributario, al no considerar las relaciones económicas "Imporfeis S.A. y Davidspace S.A., con ALMACENES BOYACÁ S.A.". Por su parte el órgano jurisdiccional de instancia, considera que ALMACENES BOYACÁ S.A., cumple con lo determinado en la normativa legal; ante lo cual, es importante señalar que corresponde a la Sala casacional examinar, con base a los hechos considerados como ciertos en la sentencia impugnada, sobre la falta de aplicación de las normas de derecho que el casacionista considera infringidos; así pues los jueces de instancia en la *ratio decidendi* de la sentencia recurrida, manifestaron: *"(…) en lo referente a la supuesta compra realizada a la Compañía Imporfeis S.A. en el mes de diciembre de 2001, al no haberse encontrado ningún sustento de aquella transacción, además que no se encontró vestigio alguno que la Compañía Imporfeis S.A. haya realizado actividad económica alguna durante el período en el cual el actor alega haber*

efectuada la supuesta compra (…) para lo que de acuerdo al Art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno debió haberse realizado en pago para efectos de que ésta sea deducible, y que en el presente caso no se ha efectuado pago alguno a la compañía Imporfeis S.A. resulta improcedente el aceptar como deducible esa supuesta compra (…) Dentro del proceso la parte demandada alega que no reconoció las compras efectuadas a las empresas Imporfeis S.A. y Davidspace S.A., por cuanto expresa que durante el proceso de auditoría trató de ubicar a las mencionadas empresas y no pudo hacerlo (…) b) Que de conformidad con lo establecido en el art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, a todos los contribuyentes les está permitido imputar los costos y gastos que se generan para la obtención de ingresos, y estos rubros que son deducibles, además se encuentran detallados en los arts. 20 y 21 del Reglamento de Aplicación a Ley de Régimen Tributario Interno vigente a esa época, cuando se trata de compras o de ventas las transferencias que se hacen entre comprador y vendedor deben estar debidamente respaldadas por los comprobantes de venta, facturas o liquidaciones de compras, siempre y cuando reúnan los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Facturación de Bienes (…) se puede colegir que se efectuaron las transacciones económicas, por lo que este Tribunal y en aplicación de los preceptos jurídicos expuestos y de fallo de casación existentes (…)". De lo manifestado, se tiene como hechos probados por el Tribunal de instancia (Es importante manifestar que esta Sala no se pronuncia en relación a las pruebas actuadas por las partes procesales; al contrario se parte de que la apreciación de los jueces de instancia fue la correcta -Resolución 192, de 24 de marzo de 1999, juicio No. 84-98-): i) No existe sustento transacciones realizadas entre ALMACENES BOYACÁ S.A. con las empresas Imporfeis S.A. y Davidspace S.A. ii) No existe vestigio de actividades económicas de las empresas Imporfeis S.A y Davidspace S.A., iii) Que la Administración Tributaria no reconoce las compras efectuadas por ALMACENES BOYACÁ S.A., a las empresas Imporfeis S.A. y Davidspace S.A., por cuanto, en la auditoria realizada no se las pudo localizar. iv) Que el Tribunal de instancia, declara con lugar la demanda interpuesta por ALMACENES BOYACÁ S.A., al considerar que los hechos cumplen con la formalidad (al respecto, es de señalar que los hechos deben ser calificados por la autoridad tributaria por su esencia, más que por la forma).

5.5.4.- De la revisión de la sentencia recurrida, se colige que los jueces de instancia emiten la misma de conformidad a la normativa legal vigente a esa época; esto es, artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, que versa sobre la deducibilidad de los gastos que se efectúen; y artículos 20 y 21 del Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, que establecía que las transferencias entre compradores y vendedores deben estar respaldas con facturas, liquidaciones de compras o comprobantes de venta; como se evidencia, el Tribunal de instancia, emite su fallo al aplicar la normativas legales que a su parecer son las indicadas al caso *in examine*, sin tener en consideración, la esencia de los hechos, la realidad económica de conformidad con el inciso segundo del artículo 17 del Código Tributario; normativa que se subsume al caso en estudio.

5.5.4.1.- Ahora bien, para continuar con el análisis, es importante indicar, que el artículo 76 numeral 3 de la Norma Suprema, es claro en señalar que los administradores de justicia, debemos observar el trámite propio de cada procedimiento para emitir una resolución; y que para la calificación del hecho generador se debe estar a lo dispuesto en el artículo 17 del Código Tributario, en palabras de Falcao Araujo, el hecho generador es un hecho o conjunto de hechos o el estado de hecho y no un acto jurídico de voluntad con contenido negocial y que sin definición en la ley no existe (Amilcar, Araujo Falcao, *El hecho generador de la obligación tributaria*, Ediciones Depalma, Buenos Aires-Argentina, 1964), por su parte el ordenamiento jurídico ecuatoriano-Código Tributario en su artículo 16, lo define como el presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo; en tanto, el artículo regula su calificación, "*Cuando el hecho generador consista en un acto jurídico, se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados. Cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen*", se colige entonces que la obligación tributaria nace cuando se cumple en relación de un determinado sujeto el hecho generador, se debe tener claro que nacida

obligación tributaria al producirse el hecho generador antes de su pago o liquidación, debe ser determinada por los sujetos; ahora bien, concatenando lo señalado el profesor Jarach, ha sido claro en determinar que: "(...) *En resumidas cuentas, la autonomía dogmática del derecho impositivo tiene por consecuencia que el impuesto debe ser aplicado a la relación económica prescindiendo de las formas jurídicas toda vez que éstas sean inadecuadas para aquélla, exista o no la intención de evadir el impuesto y sea este criterio favorable al Fisco o al contribuyente. Es decisiva, en efecto, la distinción que deriva del análisis dogmático formal y substancial del presupuesto, entre voluntad importante para el derecho impositivo, que es solamente la que crea la relación económica y voluntad que no lo es y que está dirigida a determinar la disciplina jurídica del negocio, para finalidades fiscales u otras (...).*" (JARACH, Dino. *El Hecho Imponible*. Abeledo-Perrot, p. 144).

5.5.4.2.- El artículo 17 del Código Tributario (similar al actual) señala:

> "***Calificación del hecho generador.-*** *Cuando el hecho generador consista en un acto jurídico, se calificará conforme a una verdadera esencia y naturaleza jurídica, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados.*
>
> *Cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen".*

En el artículo descrito, se configuran dos contenidos normativos, en este sentido diremos que el hecho generador tiene dos formas de delimitación: i) Atendiendo a su esencia jurídica; y, ii) Que observa el concepto económico; en relación a la segunda forma de delimitación, tanto la doctrina como la jurisprudencia han señalado que los hechos deben ser calificados por su esencia más que por la forma; así pues, esta Sala en el recurso de casación no. 271-2010, de manera concreta ha dicho *"(...) procede el análisis del princi de realidad económica, cuya interpretación supone, desconocer la eficacia de los efectos*

jurídicos tributarios si las partes han distorsionado la realidad de una operación económica utilizando una forma jurídica inapropiada que se busca otros propósitos; es decir, en estricta aplicación de este principio procede la predominancia de la sustancia sobre la forma. Es obligación de la Autoridad Tributaria, por lo tanto, calificar el contenido de las operaciones de acuerdo con la realidad económica de los hechos, cuando las formas jurídicas adoptadas tenían como finalidad un perjuicio recaudatorio, utilizando este principio de realidad económica como un instrumento que le permita a la Administración reconocer la finalidad del contenido económico de las operaciones realizadas por la compañía objeto de la determinación tributaria. La doctrina y la jurisprudencia coinciden en que nadie tiene la obligación de elegir el camino más gravoso para sus intereses y también que los contribuyentes tienen derecho a la elección de las formas de sus actos de manera que resulten tributariamente más beneficiosos; sin embargo, la conducta del contribuyente no debe consistir en eludir la obligación tributaria mediante el uso de formas jurídicas inadecuadas (…)". Por su parte, Ramón Valdés Costa, en su Libro *"Curso de Derecho Tributario"*. Edición 1996, p. 329, ha dicho *"(…) cuando procede el análisis del principio de realidad económica, cuya interpretación supone, desconocer la eficacia de los efectos jurídicos tributarios si las partes han distorsionado la realidad de una operación económica utilizando una forma jurídica inapropiada que se busca otros propósitos; es decir, en estricta aplicación de este principio procede la predominancia de la sustancia sobre la forma. Es obligación de la Autoridad Tributaria, por lo tanto, calificar el contenido de las operaciones de acuerdo con la realidad económica de los hechos, cuando las formas jurídicas adoptadas tenían como finalidad un perjuicio recaudatorio, utilizando este principio de realidad económica como un instrumento que le permita a la Administración reconocer la finalidad del contenido económico de las operaciones realizadas por la compañía objeto de la determinación tributaria (…).* En este mismo sentido, Giuliani Founrouge, ha considerado *"(…) que el fundamento del principio estriba en atender al contenido económico real de las circunstancias comprendidas, prescindiendo de las formas y estructuras inadecuadas. En otras palabras, refiere, que si los contribuyentes, por ignorancia, error o mala fe, cubren o exteriorizan sus propósitos efectivos, mediante apariencias formales distintas (por ejemplo encubren una compra venta bajo el aspecto de*

una donación), el fisco puede prescindir de esas apariencias y determinar la obligación tributaria según la realidad oculta (…)" (En Lourdes Calderón Aguilar, *INTERPRETACIÓN DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS EN FUNCIÓN A LA REALIDAD DE LOS HECHOS ECONÓMICOS, p. 63, sisbib.unmsm.edu.pe)*. El Tribunal Fiscal Peruano ha manifestado en el caso RTF 06686-4-2004 que: *"(…) lleva implícita la facultad de la Administración de dejar de lado la formalidad jurídica del acto o negocio realizado por el contribuyente, cuando ésta resulta manifiestamente incongruente con los actos o negocios económicos efectivamente realizados"*; en consecuencia; se debe tener presente, que la realidad económica desconoce la eficacia de los efectos jurídicos tributarios si el contribuyente distorsiona la realidad de una operación económica mediante formas jurídicas inapropiadas; normativa que se subsume al caso en estudio, ya que, es imperativo observar las situaciones económicas que efectivamente existan con independencia de las formas jurídicas; lo que implica, que en principio va a existir una controversia entre la realidad económica que presenta la empresa y la norma legal que el contribuyente pretende aplicar o la instrumentalización jurídica, adoptada para tal fin (análisis esgrimido en la causa No. 402-2103, emitida por esta Sala); y que fuera utilizado en lo posterior por la administración de justicia; de manera que, *"esta actividad calificadora de la Administración en función antielusiva se incardina en el procedimiento de comprobación e investigación tributaria cuyo objeto es constatar la realidad de los hechos acaecidos (sobre la base de los declarados por el contribuyente y de los que, por otras vías, tenga ya conocimiento la Administración), y del que podrá derivarse la regularización que se estime procedente de la situación tributaria del sujeto pasivo; regularización que podrá consistir en la "recalificación" de los hechos representados o reflejados por el propio contribuyente en su declaración-liquidación, y/o "rectificación" administrativa de la interpretación y aplicación de las normas efectuada por aquél en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias"* (criterio esgrimido por Gabriel Casado Ollero, en Efrén Minuche, *El principio de realidad económica en el derecho tributario*, p.366, www.cejamericas.org/.../2714-el-principio-de-"realidad-económica"). Se colige, entonces, que la Administración Tributaria una vez enterada de transacciones realizadas con entidades/empresas de índole jurídica que no existan o que no se encuentren

funcionando al amparo de la normativa en estudio tiene la potestad de: i) Revisar que se cumpla a cabalidad con los requisitos de formalidad de los comprobantes de venta (realizadas en las transacciones); y, ii) Investigar la veracidad de los comprobantes mencionados, con la finalidad de que las deducciones de las/los contribuyentes efectivamente sean a los gastos reales; de ahí que, mal haría la administración tributaria considerar como gasto deducible las compras realizadas a empresas o entidades que no se encuentran en funcionamiento o no existen, no olvidemos que la Administración tributaria tiene como función principal ejercer la potestad impositiva de aplicar la Ley a las/ los contribuyentes y verificar la documentación presentada por los mismos y recaudar los tributos que fueron creados por el ejercicio estatal (Luis Toscano Soria, *Procedimientos Administrativos en Materia Tributaria*, Correo Legal, Quito, 2006, p. 27); de verificar este particular nos ubica en el principio de realidad económica y por tanto se prescinde de la forma que se haya dado a las transacciones económicas; al caso que nos ocupa, la Autoridad administrativa respetando el trámite propio del procedimiento, solicitó la documentación necesaria al contribuyente, y una vez verificado con las entidades públicas y privadas y su base de datos concluyó que las empresas Imporfeis S.A.; y, Davidspace S.A., no tienen actividad económica, que no existe indicios que permitan establecer la existencia real y económica de las transacciones hechas por ALMACENES BOYACÁ S.A con las empresas antes señaladas; además, no puede considerarse como gasto deducible las compras hechas por ALMACENES BOYACÁ S.A. a Imporfeis S.A y Davidspace S.A. por cuanto éstas últimas no aparecen operando; por tanto, la Autoridad tributaria atendió los hechos económicos ocurridos reales y desconoció los gastos que solo tienen apariencia o supuesta existencia formal.

5.5.4.3.- Las y los contribuyentes tienen la obligación social y legal de realizar transacciones económicas de índole legal con empresas creadas al amparo del ordenamiento jurídico y constitucional; *"(…) los contribuyentes tienen derecho a la elección de las formas de sus actos de manera que resulten tributariamente más beneficiosos; sin embargo, la conducta del contribuyente no debe consistir en eludir la obligación tributaria mediante el uso de formas jurídicas inadecuadas (…)"* Ramón Valdés

Costa, *"Curso de Derecho Tributario"*. Edición 1996, p. 329; de no ser así, estaríamos frente a transacciones que aparentemente se llevaron a efecto con empresas "supuestamente" existentes y que al ser verificadas la realidad es otra, como sucede en el caso *in examine,* por tanto, al evidenciar este particular la Autoridad Tributaria emitió las respectivas Actas de Determinación que fueran ratificadas en las Resoluciones Administrativas No. Resoluciones Administrativas No. 109012005RREC0010462 de 8 de noviembre de 2005, No. 109012005RREC010378; y No.109012005RREC010381 de 4 de noviembre de 2005, ya que no puede considerarse como gasto deducible las compras realizadas a empresas que no aparecen operando y de cuestionable existencia real que no tiene los elementos de una empresa; lo cual impide que dichas relaciones económicas se puedan transparentar, y así se pueda demostrar la existencia del hecho económico y el debido respaldo de la existencia real de las transacciones entre ALMACENES BOYACÁ S.A., con las empresas Imporfeis S.A y Davidspace S.A; por cuanto, no sólo es dable contar con la forma de las transacciones (como sucede en el caso en estudio, existen facturas –no se analiza la prueba nuevamente-) sino que también con la esencia y substancia de la misma (facturas realizadas con empresas que no se encuentran operando), para de esta manera verificar que en realidad se suscitaron las operaciones comerciales, situación que confirma lo aseverado por la Administración Tributaria tanto en las actas de determinación como en los reclamos administrativos.

5.5.5.- Por lo manifestado, esta Sala de lo Contencioso Tributario, considera que la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 2, con sede en la ciudad de Guayaquil, al momento de emitir su fallo de fecha 13 de diciembre de 2011, las 16h45, dejó de aplicar la Ley por omisión del inciso segundo del artículo 17 del Código Tributario; así mismo la Administración Tributaria al gozar plena y legalmente de su facultad determinadora, en la cual debe verificar las declaraciones emitidas por los contribuyentes y adoptar medidas legales convenientes para la determinación emitió las Actas de Determinación No. 1090104ATI0DDT0034-001 del Impuesto a la Renta del año 2001; No. 1090104ATI0DDT0035-001 del Impuesto a la Renta del año 2002; y, No. 1090104ATI0DDT0035-002 del Impuesto al Valor Agregado del año 2002, dictadas el 15

de abril de 2005; además de las Resoluciones Administrativas No. 109012005RREC0010462 de 8 de noviembre de 2005, No. 109012005RREC010378; y No.109012005RREC010381 de 4 de noviembre de 2005; de ahí que, lo manifestado en principio en las actas de determinación y posteriormente en las resoluciones administrativas se enmarcan en el ordenamiento jurídico legal, de manera que gozan de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad de conformidad al artículo 82 del Código Tributario, las cuales no fueron desvanecidas por ALMACENES BOYACÁ S.A., por cuanto éste, pese que sobre el recayó la carga probatoria de conformidad al artículo 258 del Código Tributario, no desvirtuó lo aseverado por la autoridad tributaria, ni ratificó las aseveraciones señaladas en su pretensión inicial. Por tanto, procede el vicio alegado.

VI. DECISIÓN

6.1.- Por las razones expuestas la Corte Nacional de Justicia, Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve:

VII. SENTENCIA

7.1.- CASAR la sentencia dictada el 13 de diciembre de 2011, las 16h45, por la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 2, con sede en la ciudad de Guayaquil.

7.2.- DECLARAR la validez de las Actas de Determinación No. 1090104ATI0DDT0034-001 del Impuesto a la Renta del año 2001; No. 1090104ATI0DDT0035-001 del Impuesto a la Renta del año 2002; y, No. 1090104ATI0DDT0035-002 del Impuesto al Valor Agregado del año 2002, dictadas el 15 de abril de 2005; además de las Resoluciones Administrativas No. 109012005RREC0010462 de 8 de noviembre de 2005, No. 109012005RREC010378; y No.109012005RREC010381 de 4 de noviembre de 2005.

7.3.- Sin costas.

7.4.- Actúe la abogada Alejandra Morales Navarrete, en calidad se Secretaria Relatora, de conformidad con la Acción de Personal No. 6037-DNTH-2015-KP de 1 de junio de 2015, emitida por el Consejo de la Judicatura.

7.5.- Comuníquese, publíquese y devuélvase a la Sala de origen.

Dra. Ana María Crespo Santos
JUEZA NACIONAL

Dr. José Luis Terán Suárez
JUEZ NACIONAL

Dr. Darío Velástegui Enríquez
CONJUEZ NACIONAL

Certifico.-

Ab. Alejandra Morales Navarrete
Secretaria Relatora

En Quito, lunes veinte y nueve de febrero del dos mil dieciséis, a partir de las once horas y dieciséis minutos, mediante boletas judiciales notifiqué la RESOLUCION que antecede a: ALMACENES BOYACA S.A. en la casilla No. 938 y correo electrónico victorcorozo@ledesmayledesma.com.ec del Dr./Ab. VICTOR COROZO LEON. DIRECTOR REGIONAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS DEL LITORAL SUR en la casilla No. 568 y correo electrónico nplt-guayaquil@legalecuador.com; del Dr./Ab. RUTH GABRIELA RODRÍGUEZ MOREJON; DIRECTOR REGIONAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS DEL LITORAL SUR en la casilla No. 2424 y correo electrónico elucrefuentes@yahoo.com; juridico_rls@sri.gob.ec del Dr./Ab. FUENTES FIGUEROA EMPERATRIZ LUCRECIA. Certifico:

ABG. MARTHA ALEJANDRA MORALES NAVARRETE
SECRETARIA RELATORA

DAVILAC

RAZÓN: Siento como tal que las doce (12) fotocopias que anteceden, son iguales a las que constan dentro del Recurso de Casación No. 159-2012 (Juicio de Impugnación No. 6479-2005), seguido por la COMPAÑÍA ALMACENES BOYACÁ S.A. en contra de los DIRECTOR REGIONAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS LITORAL SUR, las mismas que las confiero debidamente certificadas. Quito, 08 de marzo de 2016. Certifico.-

ABG. MARÍA AUGUSTA GALLARDO AMPUDIA
SECRETARIA RELATORA (E)

Recurso No. 170-2014

ARCHIVO LEY DE REMISIÓN

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

JUEZ PONENTE: DR. JOSÉ LUIS TERÁN SUÁREZ

Quito, [illegible]

VISTOS: Conocemos de la presente causa el doctor y las doctoras José Luis Terán Suárez, Maritza Tatiana Pérez Valencia y doctora Ana María Crespo Santos, Juez y Juezas Nacionales, en virtud de las Resoluciones Nos. 004-2012 de 25 de enero del 2012 y 341-2014 de 17 de diciembre de 2014, emitidas por el Pleno del Consejo de la Judicatura; Resoluciones Nos. 01-2015 y 02-2015 de 28 de enero de 2015, expedidas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia.- En lo principal, a fojas 24 del expediente de casación, comparece el señor CORNELIO NEPTALÍ PRIETO GUILLÉN, por sus propios derechos, con el propósito de desistir del presente recurso de casación, toda vez que el contribuyente se acoge a los beneficios previstos en la Ley Orgánica de Remisión de Intereses, Multas y Recargos, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 493 del 5 de mayo de 2015, quien dice: *"Acogiéndome a lo permitido por la LEY ORGÁNICA DE REMISIÓN DE INTERESES, MULTAS Y RECARGOS, en su Art. 2 literal I) mediante la presente desisto del recurso de casación del procedimiento coactivo con el número de causa 17751 – 2014-0170 al planteado y de todo el proceso. Adjunto a la presente los comprobantes de pago del capital total de la deuda por el monto de **$546871.44** de los cuales se desglosa de la siguiente manera total de afianzamiento **$198610.96** y depósitos realizados por **$348260.48** dando el total antes mencionado. Ruego se tenga en consideración que el afianzamiento realizado mediante depósito en numerario ref. 5612910 por un valor de $90.035.96 y ref. 3655410 por $108572, adjunto copias de los depósitos realizados. Cancelando el total de la obligación previsto en el Código Tributario, se imputará automáticamente al impuesto adeudado…"*. Con dicha petición se corrió traslado a la autoridad tributaria demandada (Director Regional y Funcionario Ejecutor del Austro del Servicio de Rentas Interna), por el término de 24 horas; y, se dispuso que se oficie a la Corte

Constitucional para que remita a esta Sala el expediente que contiene el recurso de casación que se encontraba en consulta. La Corte Constitucional, a través de la Dra. Tatiana Ordeñana Sierra, Jueza Sustanciadora, (fojas 32), en providencia de 10 de febrero de 2016, las 11h09, dispone: *"**CUARTO.**- En virtud de lo expuesto se dispone la devolución del expediente correspondiente al juicio No. 170-2014 a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia sin que este pronunciamiento implique un desistimiento de la Consulta de Norma. **QUINTO.**- Se dispone a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia informe este organismo sobre el procedimiento efectuado dentro de la causa. **SEXTO.**- se solicita a la Secretaria Relatora de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia remitir a la Corte Constitucional copias certificadas del expediente No. 170-2014, previo a su devolución.- **NOTIFÍQUESE.**".* Una vez que ha sido remitido el original de la cartilla del recurso de casación, se dispuso que los señores Director Regional y Funcionario Ejecutor del Austro del Servicio de Rentas Internas, certifiquen si el contribuyente Cornelio Neptalí Prieto Guillén ha cumplido con el pago total de la obligación tributaria materia de la presente causa; y, se señaló para el día martes 16 del mes y año en curso, a fin de que comparezca a esta Sala el recurrente Cornelio Neptalí Prieto Guillén, con el objeto de que proceda al reconocimiento de la firma y rúbrica constantes al pie del escrito de desistimiento presentado. A fojas 36 comparece el Dr. Marcelo Saavedra Barros, en calidad de Jefe del Departamento de Cobro de la Zona 6, del Servicio de Rentas Internas, y dice: *"(...) certifico que en fecha 28 de julio del 2015, mediante trámite No. 103012015004874, el contribuyente, PRIETO GUILLEM CORNELIO NEPTALÍ ingresó a la Administración Tributaria un escrito indicando acogerse a la Ley Orgánica de Remisión, Intereses, Multas y Recargos, a cuyo pedido se adjunta la copia del escrito presentado el día 28 de julio del 2015, a las 16h53, en la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro del juicio No. 17751-2014-0170, por el cual señala: "Adjunto a la presente los comprobantes del pago del capital total de la deuda por el monto de $546871,44 de los cuales se desglosa de la siguiente manera*

*total de afianzamiento $198610,96 y depósitos realizados por $348260,48 dando el total antes mencionado. El valor que señala el contribuyente haber cancelado por concepto de afianzamiento es de **546.871,44 USD**, con el cual, acogiéndose al 100% de la Ley Orgánica de Remisión, Intereses, Multas y Recargos que estaría pagando el total del principal de la obligación en referencia; es decir, lo correspondiente al valor del impuesto, sin considerar los intereses y recargos que generó esta obligación".* A fojas 42 del cuadernillo de casación consta el escrito presentado por la Ab. Isabel Patiño Sánchez, en calidad de Procuradora de la Administración Tributaria, dentro del juicio No. 17751-2014-0170, quien dice: *" Es de indicar que se ha procedido a revisar la base de datos del Servicio de Rentas Internas, en la cual se pudo verificar que la parte actora ha cumplido con el pago de la obligación principal conforme consta del certificado adjuntado emitido por el Departamento de Cobro del Servicio de Rentas Internas, con lo cual cumple lo dispuesto en el art. 2 de la Ley Orgánica de Remisión de Intereses, Multas y Recargos y con el artículo 7 de la Resolución No. NAC-DGERCG15400000413 emitida por la Directora General del Servicio de Rentas Internas".* Finalmente, a fojas 45, aparece el acta de reconocimiento de firma y rúbrica constante en el escrito de desistimiento de fojas 24 de los autos, que realiza el contribuyente señor Cornelio Neptalí Prieto Guillén. Con estos antecedentes, este Tribunal Especializado para resolver sobre el presente petitorio considera: **1.-** El recurrente señor Cornelio Neptalí Prieto Guillén, con la finalidad de acogerse a la Ley Orgánica de Remisión de Intereses, Multas y Recargos, en su artículo 2, letra e), desistió del presente recurso de casación, y adjuntó copias de los comprobantes de pago del capital total de la deuda. **2.** De conformidad con lo previsto en los artículos 373 y 374, número 2 del Código de Procedimiento Civil, se dispuso la comparecencia del mencionado recurrente, a la Secretaría de la Sala, a fin de que proceda al reconocimiento de la firma rúbrica constante al pie del escrito de desistimiento presentado el 28 de julio del 2015 (fojas 24 del cuadernillo de casación). **3.** El señor Cornelio Neptalí Prieto Guillén, reconoció su firma y rúbrica constante en el escrito de desistimiento de fojas 24 del cuadernillo de casación. **4.** La Ab. Isabel Patiño Sánchez,

en calidad de Procuradora de la Administración Tributaria señala que la parte actora ha cumplido con el pago de la obligación principal conforme consta en el certificado adjunto emitido por el Departamento de Cobro del Servicio de Rentas Internas, con lo cual, manifiesta, cumple lo dispuesto en el artículo 2 de la Ley Orgánica de Remisión de Intereses, Multas y Recargos y con el artículo 7 de la Resolución No. NAC-DGERCGC15400000413 emitida por la Directora General del Servicio de Rentas Internas. **5.** En dicho certificado No DZ6-COBOCVB16-00000184 de 13 de febrero de 2016 expedido, el Dr. Marcelo Saavedra Barros, en calidad de Jefe del Departamento de Cobro de la Zona 6, del Servicio de Rentas Internas, certifica que: *"El valor que señala el contribuyente haber cancelado por concepto de afianzamiento es de 546.871,44 USD, con el cual, acogiéndose al 100% de la Ley Orgánica de Remisión, Intereses, Multas y Recargos que estaría pagando el total del principal de la obligación en referencia; es decir, lo correspondiente al valor del impuesto, sin considerar los intereses y recargos que generó esta obligación"*. **6.** De autos, de fojas 573 a 579 del expediente de instancia, se verifica que el recurso de casación ha sido interpuesto por el señor Cornelio Neptalí Prieto Guillén, por sus propios derechos, en contra de la Administración Tributaria. **7.** El art. 265 del Código Tributario dispone: *"Quien hubiera propuesto una acción ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal o interpuesto un recurso podrá desistir de continuarlos hasta antes de notificarse a las partes para sentencia, y siempre que así lo manifieste por escrito y reconozca su firma y rubrica. Por las personas jurídicas pueden desistir sus representantes legales, si demuestran que están debidamente autorizados para ello"*. **8.** En atención a lo previsto en la letra e) del art. 2 de la Ley Orgánica de Remisión de Intereses, Multas y Recargos publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 493 de 5 de mayo de 2015, que prescribe: *"Los contribuyentes cuyas obligaciones tributarias estén contenidas en actos administrativos impugnados judicialmente, pendientes de resolución o sentencia, podrán acogerse a la presente remisión, siempre que desistan de sus acciones o recursos, desistimiento que no dará lugar a costas ni honorarios. Para estos efectos deberá adjuntar a su escrito de desistimiento el comprobante de pago del capital total*

de la deuda por el monto respectivo. El afianzamiento realizado mediante depósito en numerario, previsto en el Código Tributario, se imputará automáticamente al impuesto adeudado. De igual manera, por esta única vez, la caución realizada mediante depósito en dinero en efectivo conforme lo dispuesto en la Ley de Casación, será imputada al impuesto adeudado. El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario o la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia que conozca la causa, deberá ordenar que el reconocimiento de la firma y rúbrica del escrito de desistimiento se realice dentro de las 72 horas posteriores a su presentación. Una vez reconocidas la firma y rúbrica por parte del accionante la autoridad competente ordenará el archivo de la causa dentro de las 24 horas siguientes"; esta Sala Especializada verifica conforme el Certificado No. DZ6-COBOCVB16-00000184 de 13 de febrero de 2016, expedido por el Dr. Marcelo Saavedra Barros, Jefe del Departamento de Cobro de la Zona 6, del Servicio de Rentas Internas que, en efecto, el contribuyente PRIETO GUILLÉN CORNELIO NEPTALÍ ha cancelado en su totalidad la obligación tributaria (USD $ 546.871,44) por concepto de Impuesto al Valor Agregado de febrero a diciembre de 2005, según Acta de Determinación Definitiva No. 0320090100031, de 23 de marzo de 2009. **9.** Por lo expuesto, calificamos de válido y se lo acepta el desistimiento del recurso de casación interpuesto por el señor Cornelio Neptalí Prieto Guillén, por ser voluntario y hecho por persona capaz y, por haberse reconocido el respectivo escrito en su firma y rúbrica; y, además, en virtud de lo manifestado por la autoridad tributaria demandada y al haberse cumplido las condiciones legales establecidas a fin de que proceda la efectiva aplicación de la Ley Orgánica de Remisión de Intereses, Multas y Recargos, publicada en el Registro Oficial (Suplemento) No. 493 de 5 de mayo de 2015, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia ordena el **ARCHIVO** de la causa, con todos los efectos legales de que ello se derivan. **10.** Se dispone que por Secretaria de la Sala, se informe a la Corte Constitucional sobre la decisión y resolución tomada en el presente recurso de casación, remitiéndose las copias

certificadas del expediente de casación No. 170-2014. Comuníquese, cúmplase y publíquese.

Dra. Ana María Crespo Santos

JUEZA NACIONAL

Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia

JUEZA NACIONAL

Dr. José Luis Terán Suárez

JUEZ NACIONAL

Certifico.-

Ab. Alejandra Morales Navarrete

SECRETARIA RELATORA

En Quito, sábado veinte de febrero del dos mil dieciséis, a partir de las diez horas cuarenta y cuatro minutos, mediante boletas judiciales notifiqué el AUTO que antecede a: CORNELIO NEPTALI PRIETO GUILLEN en la casilla No. 692 y correo electrónico romulaiss@hotmail.com: ecualexis2@hotmail.com: ecualexis@gmail.com del Dr./Ab. ROMULO RUPERTO ARGUDO ARGUDO: PRIETO GUILLEN CORNELIO NEPTALI en la casilla No. 3995 y correo electrónico borisibc@yahoo.com: bbarrera@uazuay.edu.ec del Dr./Ab. BORIS IVAN BARRERA CRESPO. DIRECTOR REGIONAL DEL AUSTRO DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS. FUNCIONARIO EJECUTOR DE LA DIRECCION REGIONAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS DEL AUSTRO en la casilla No. 2424 y correo electrónico angemaarmijos@hotmail.com; amarmijos@sri.gob.ec; mesaavedra@sri.gob.ec del Dr./Ab. ARMIJOS TAPIA ANGEL MANUEL. PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO en la casilla No. 1200. Certifico:

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
Sala de lo Contencioso Tributario
SECRETARIA

ABG. MARTHA ALEJANDRA MORALES NAVARRETE
SECRETARIA RELATORA

MEDIAVILLAM

RAZÓN: Siento como tal que las 4 fotocopias que anteceden son iguales a sus originales constantes dentro del Juicio de Excepciones No. 122-2013 (Recurso de Casación No. 170-2014), seguido por el señor CORNELIO NEPTALI PRIETO GUILLEN en contra del DIRECTOR REGIONAL Y FUNCIONARIO EJECUTOR DEL AUSTRO DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, las mismas que las confiero debidamente certificadas. Quito, 25 de febrero de 2016. Certifico.-

AB. ALEJANDRA MORALES NAVARRETE
SECRETARIA RELATORA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
Sala de lo Contencioso Tributario
SECRETARÍA

Recurso No. 212-2014

VOTO DE MAYORÍA DR. JOSÉ LUIS TERÁN SUAREZ Y DRA. ANA MARÍA CRESPO SANTOS

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

JUEZ PONENTE (V.M.) DR. JOSÉ LUIS TERÁN SUÁREZ

Quito, a lunes 1 de febrero del 2016, las 15h35.----------

A S U N T O

Resolución del recurso de casación interpuesto por la abogada Mónica Zamora Endara, debidamente legitimada por las autoridades demandadas, en contra de la sentencia de mayoría del 17 de marzo del 2014, las 15h29, dictada por la Segunda Sala del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 1, con sede en la ciudad de Quito, dentro del juicio de impugnación No. 2005-22873, deducido por el economista Fernando Pozo Crespo, Gerente General y como tal representante legal del BANCO DEL PICHINCHA C.A., en contra de la Resolución No. 117012004RREC012802, de 27 de diciembre de 2004, en la que se niega el reclamo de pago indebido del Impuesto al Valor Agregado por los meses de julio de 2001 a abril de 2002.

1. ANTECEDENTES

1.1 Mediante escrito de 7 de abril del 2014, la abogada Mónica Zamora Endara, debidamente legitimada por las autoridades demandadas, fundamentó el recurso de casación en las causales **tercera y primera** del art. 3 de la Ley de Casación. Estimó que en la sentencia recurrida se infringieron las siguientes normas de derecho: **a)** Causal Tercera.- Falta de aplicación, directamente, de los arts. 115 y 116 de Código de Procedimiento Civil, e indirectamente, los arts. 66 numeral 2, 68, 69, 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno, 30 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno; y 323 (122) del Código Tributario. **b)** Causal Primera.- Falta de aplicación de los arts. 83, 84, 143 y 139 del Código Tributario; 7 número 5 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas; y, 170 y 189 número 4 del ERJAFE. Sin embargo, la doctora Magaly Soledispa, Conjueza de los Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, admite el recurso únicamente por las siguientes normas y causales: ***i)*** Causal Tercera: Falta de aplicación del art. 115 del Código de Procedimiento Civil y de los arts. 66 numeral 2, 68, 69, 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno, 30 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. ***ii)*** Causal Primera: Falta de aplicación de los arts. 83, 84, 143 y 139 del Código Tributario; 7 número 5 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas.

1.1.1 En lo referente a la **causal tercera** la Administración Tributaria argumenta que se fundamenta el recurso en dicha causal debido a la falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba. Medio de prueba que ha sido infringido: "*1.- Declaraciones de IVA por período comprendido julio de 2001 a abril de 2002, cuyas copias certificadas han sido adjuntadas a la demanda y constan a fojas 48 a 57 del I cuerpo del juicio, en las que se registra la información del Casillero Ventas Gravadas con tarifa 12% y 14% en el Casillero IVA en Ventas. 2.- El Informe Pericial por el Ing. Byron Cano Morillo, que consta a fojas 124 a 137 y sus anexos en el proceso judicial. 3.- Informe*

pericial Lcda. Cristina Almeida Vaca (fjs 107-123 y sus anexos) en el proceso judicial. 4.- Copias certificadas correspondientes al expediente administrativo del recurso de revisión Resolución No. 9170120080REV000172. 5.- Escrito de observaciones a los informes periciales presentado por la Administración Tributaria". Identificación de la norma de derecho que regula la valoración de la prueba: El art. 115 del Código de Procedimiento Civil. Razonamiento con lógica jurídica en qué consiste la trasgresión de la norma: Que los jueces no han cumplido con su obligación de expresar en su sentencia la valoración de todas las pruebas producidas a efecto de que sean apreciadas en su conjunto de acuerdo a las reglas de la sana crítica; que la sentencia analiza parcialmente los informes periciales entregados por los peritos insinuados y debidamente posesionados; que se ha omitido valorar un medio de prueba que está incorporado en el proceso como son las declaraciones de Impuesto al Valor Agregado de julio del 2001 a abril de 2002, así como la revisión y valoración íntegra del expediente administrativo correspondiente a la Resolución del Recurso de Revisión No. 9170120080REV000172 y las observaciones a los informes periciales; que es evidente que la prueba primordial para analizar el pago indebido de IVA recae en verificar y observar las declaraciones del IVA del período julio 2001 a abril de 2002, lo que obligaría a verificar la aplicación del art. 68 del Código Tributario; es decir, identificar la base imponible del IVA, con su tarifa correspondiente y el cálculo del crédito tributario en aplicación al numeral 2 del art. 66 y 69 del Código Tributario; que hay varios fallos de casación que constituyen jurisprudencia obligatoria que determina que el actor debe demostrar el pago indebido de conformidad con el art. 323 (actual 122) del Código Tributario. Respecto a la valoración de la prueba del crédito tributario. Que la Sala *A quo* de haber analizado y valorado como prueba sustancial las declaraciones de IVA de julio de 2001 a abril del 2002 versus la declaración de impuesto a la renta del año 2001 del contribuyente, hubiese

cotejado que los valores declarados por Ventas tarifa 0% en las declaraciones de IVA versus declaración de Impuesto a la Renta 2001, no son consistentes; que la empresa actora utilizó el 100% del crédito tributario inaplicando el numeral 2 del art. 66 de la Ley de Régimen Tributario Interno; que de haber valorado estas pruebas en conjunto, aplicando el art. 115 del Código de Procedimiento Civil, la Sala hubiese podido analizar que en virtud de las inconsistencias en sus propias declaraciones tributarias de IVA, el contribuyente realizó la liquidación mensual de IVA incorrectamente y por tanto la Sala en base al art 68 y numeral 2 del art. 66 de la Ley de Régimen Tributario Interno hubiese colegido que no cabe pago indebido; que de los documentos probatorios se colige que el contribuyente no declaró el valor de Ventas tarifa 0% en las declaraciones de IVA por lo que provocó que el actor no aplique el factor de proporcionalidad de crédito tributario conforme a los arts. 66 y 69 del Código Tributario, manifestado al realizar la liquidación mensual de IVA que determina saldo a pagar o saldo a favor considerando para dicho cálculo el IVA percibido y pagado en compras que puede ser utilizado como crédito tributario de acuerdo al art. 66 del mismo cuerpo legal; que al no cumplir el contribuyente con lo dispuesto en el numeral 2 del art. 66 de la Ley de Régimen Tributario Interno el contribuyente ha sobrevalorado su crédito tributario. Respecto a la duplicidad del IVA. Que si la Sala hubiese analizado en su conjunto, las declaraciones de IVA, aplicando el art. 68 de la Ley de Régimen Tributario Interno, hubiese colegido al igual que lo admitió la Administración Tributaria, en los actos administrativos impugnados, que no hay discrepancia entre el servicio prestado gravado con tarifa vigente en cada período (12% y 14%) con los valores registrados en las declaraciones de IVA; que "*...se observa entonces, que el impuesto declarado en cada mes, es el resultado exacto de aplicar la base imponible declarada la tarifa vigente en cada período, por lo tanto, las declaraciones de IVA del período analizado, no*

reflejan su pago indebido. Las declaraciones de IVA demuestran que el pago del IVA declarado coinciden. Por tanto, mal podría aplicarse el artículo 323 (122) a efectos de demostrar pago indebido del IVA. Concomitantemente, el Informe Pericial por el Ing. Byron Cano Morillo, que consta a fojas 214 a 137 establece que los valores totales declarados y pagados por el Banco del Pichincha C.A. suman 2.571.209,50 USD dólares (fj 138) con lo que se prueba que se realizó el pago de IVA de los meses de julio 2001 a abril 2002. Es más ambos informes periciales (fjs 107-123 así como fjs 214-137 y sus anexos) concluyen que revisada la contabilidad se determina que las declaraciones de IVA se hicieron constar los valores que matemáticamente se obtuvieron de la contabilidad de la empresa actora (fjs 8 del informe pericial de Byron Cano). Por otro lado si lo antedicho no es suficiente prueba que en conjunto se pueda valorar la inexistencia del pago indebido, adjunto a la valoración de esta prueba el valorar el expediente del recurso de revisión y su resolución misma en la página 13 y 14 debieron ser considerados como prueba concreta al asunto materia del litigio, ya que así la Sala hubiese caído en cuenta que a manera de ejemplo o muestra, de la revisión de una muestra correspondiente a los registros contables del mes de julio 2001 al conciliar las cuentas de cartera de arrendamiento mercantil con los saldos de las cuentas de IVA a efectos de determinar la consistencia de la base imponible de IVA declarado, se colige que se genera una diferencia con margen de error entre la comparación de la base de cobros de AMERAFIN y la base de facturación"; que el Tribunal de instancia no valoró las observaciones a los informes periciales y de haberlo hecho con las demás pruebas aportadas en especial las declaraciones de IVA y considerando la aplicación de los arts. 68, 66, 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno y art. 30 del Reglamento de la Ley de Régimen Tributario Interno se colige lo analizado por la Administración Tributaria, cual es la inconsistencia en los registros contables y declaraciones de IVA de Banco

Pichincha C.A., así como que de su contabilidad se desprende que no acoge el principio de partida doble; que según el art. 101 LRTI la declaración hace responsable al declarante, y considerando que de la totalidad de las pruebas aportadas existe inconsistencias en la base imponible de IVA declarada y que reposa en la contabilidad, no es posible determinar la ocurrencia de pago indebido por IVA del período analizado, por lo que la Sala ha incurrido en la causal tercera del art. 3 de la Ley de Casación. Normas sustantivas o materiales que la sentencia han sido equivocadamente aplicadas o no han sido aplicadas por carambola o en forma indirecta, por la transgresión de los preceptos jurídicos que rigen la valoración de la prueba: arts. 68 (anteriormente 67), 66 numeral 2 y 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno; 30 del Reglamento de la Ley de Régimen Tributario Interno, 323 (antes 122) del Código Tributario.

1.1.2 En lo concerniente a la **causal primera** la Administración Tributaria, argumenta que la Sala *A quo* en su sentencia confunde la ejecutoriedad en materia tributaria con ejecutividad de los actos administrativos en materia tributaria a efectos de respaldar su análisis en el que afirma que se violó el art. 143 del Código Tributario; que los arts. 83 y 84 *ibídem* claramente definen la firmeza y ejecutoriedad del acto administrativo de índole tributaria ante la autoridad administrativa; que en efecto el Código Tributario señala que el acto administrativo tributario es firme cuando no hubiere presentado reclamo alguno, y es ejecutoriado cuando de la resolución de reclamo administrativo no se hubiere previsto recurso ulterior en sede administrativa; que es preciso mencionar que el recurso de revisión no puede ni debe ser considerado como un recurso ulterior en sede administrativa, ya que la naturaleza jurídica de dicho recurso es distinta a los de alzada ya que es la potestad facultativa, extraordinaria y de excepción de la máxima autoridad de la administración tributaria para ejercer control de legalidad sobre sus propios actos

administrativos presumiendo errores de hecho o de derecho sobre actos administrativos firmes o ejecutoriados así lo establece los arts. 143 y 139 del Código Tributario; que la ejecutoriedad del acto administrativo se entiende como la obligatoriedad y exigibilidad o deber de cumplimiento que el acto administrativo tiene ante el administrado; que la acción de impugnación del acto administrativo tributario no suscribe a las partes a una vía contencioso administrativa sino la contenciosa tributaria; que de haber aplicado el numeral 5 del artículo 7 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas en concordancia con el art. 143 del Código Tributario y no el art. 100 en concordancia con el art. 2 del ERJAFE, la Sala se hubiese percatado que el art. 189 de dicho cuerpo legal regula el procedimiento de la Administración Central más no el procedimiento administrativo de índole tributaria establecido en el Código Tributario; que se recuerda a la Sala que el contribuyente ejerció su derecho de impugnar un acto administrativo tributario ante el Tribunal Distrital Contencioso Tributario de conformidad con el art. 220 del Código Tributario; que de haber aplicado los art. 83 y 84 ibídem la Sala hubiese resuelto que la resolución del recurso de revisión no incurrió en nulidad alguna por existir norma jurídica que permite que el Director General del SRI resuelva una insinuación a un recurso de revisión sobre un acto administrativo propio de la Administración Tributaria, esto es la resolución ejecutoriada del reclamo administrativo; que la Administración Tributaria, a través de su máxima autoridad sí tiene la facultad extraordinaria de anular o revocar por si misma su acto administrativo mediante el recurso de revisión establecido en los arts. 139 y 140 del Código Tributario respetando entonces el principio de derecho público que un funcionario público puede hacer exclusivamente aquello que la Constitución y la Ley lo establezca; que la acción de lesividad, no tendría sustento en este caso dado que es potestad extraordinaria, discrecional y de excepción de la máxima autoridad del SRI; que la Sala yerra al considerar la

inhibición e improcedencia como sinónimo de ámbito jurídico, ya que no puede fundamentar la Sala su argumento de declarar la Resolución del recurso de revisión como nula al compararlo con una providencia en la que la Administración Tributaria se inhibe de conocer la insinuación de dicho recurso. Por lo expuesto solicita se conceda el recurso de casación.

1.2 Mediante auto del 26 de mayo de 2015, las 08h33, la doctora Magaly Soledispa, Conjueza de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, calificó la admisibilidad del recurso interpuesto al amparo de las causales tercera y primera del artículo 3 de la Ley de Casación, por los siguientes vicios y normas de derecho: **a)** Causal Tercera: Falta de aplicación del art. 115 del Código de Procedimiento Civil y de los arts. 66 numeral 2, 68, 69, 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno y 30 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. **b)** Causal Primera: Falta de aplicación de los arts. 83, 84, 143 y 139 del Código Tributario; 7 número 5 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas; y, ordenó correr traslado a la contraparte para que dentro del término previsto en el art. 13 de la Ley de Casación, sea contestado fundamentadamente.

1.3 El BANCO DEL PICHINCHA C.A., no presenta contestación alguna al recurso de casación propuesto por la Administración Tributaria.

1.4 El Tribunal *A quo* en la sentencia de mayoría recurrida, *"...acepta la demanda de pago indebido y dispone que el Servicio de Rentas Internas en cumplimiento de lo ordenado en los Art 308 y 22 de actual codificación del Código Tributario, realice el reembolso de los tributos indebidamente pagados con los correspondientes intereses al representante legal del BANCO DEL PICHINCHA C.A".*

2. JURISDICCION Y COMPETENCIA

2.1 Este Tribunal Especializado es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de las Resoluciones Nos. 004-2012 de 25 de enero de 2012 y 341 -2014 de 17 de diciembre de 2014, emitidas por el Pleno del Consejo de la Judicatura; Resoluciones Nos. 01-2015 y 02-2015 de 28 de enero de 2015, expedidas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia; 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 1 de la Codificación de la Ley de Casación.

3. VALIDEZ PROCESAL

3.1 En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación se han observado las solemnidades inherentes a esta clase de impugnaciones y no existe nulidad alguna que declarar.

4. PLANTEAMIENTO DE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS

4.1 La Autoridad Tributaria, formula los siguientes cargos, en contra de la sentencia dictada el 17 de marzo del 2014, las 15h29, por la Segunda Sala del

Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 1 con sede en la ciudad de Quito.

Cargo 1: Falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba contenido en el art. 115 del Código de Procedimiento Civil lo que ha ocasionado la inaplicación de los arts. 66 numeral 2, 68, 69, 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno y art. 30 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (causal tercera).

Cargo 2: Falta de aplicación de los arts. 83, 84, 143 y 139 del Código Tributario y art. 7 número 5 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas (causal primera).

5. CONSIDERACIONES Y RESOLUCIÓN DE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS

5.1 La casación es un recurso extraordinario, de alta técnica jurídica, formal y excepcional, cuyo principal objetivo es la defensa del ordenamiento jurídico imperante, precautelando y conservando la unidad e integridad de la jurisprudencia.

La actividad del organismo jurisdiccional de casación se mueve, por el impulso de la voluntad del recurrente; y es él quien, en los fundamentos en que se apoya el recurso, cristaliza y condiciona la actividad del Tribunal de casación y señala, de antemano, los límites que no pueden ser rebasados.

5.2 La doctrina y la jurisprudencia orientan que cuando se acusa al fallo de hallarse incurso en varias causales, para resolver los cargos expuestos en virtud de un recurso de casación, el Tribunal debe seguir un orden lógico

jurídico, impuesto no por la voluntad de los juzgadores sino por las implicaciones de los vicios que pudieran afectar la sentencia. Así, en el presente caso, esta Sala Especializada comienza con el estudio de la causal tercera y finalmente hacerlo respecto a la primera de ser procedente.

5.3 En el cargo 1 el recurrente plantea su recurso fundamentado en la causal tercera del art. 3 de la Ley de Casación, que indica:

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

Esta causal "*…recoge la llamada en la doctrina violación indirecta, que permite casar el fallo cuando el mismo incurre en error al inaplicar, aplicar indebidamente o interpretar en forma errónea las normas relativas a la valoración de la prueba, cuando ello ha conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho en el fallo impugnado; el recurrente en su fundamentación deberá demostrar el error de derecho en que ha incurrido el Tribunal de instancia, ya que nuestro sistema no admite la alegación del error de hecho en la valoración de la prueba, como causal de casación, ya que pertenece al llamado sistema de casación puro…*" (La Casación Civil en el Ecuador, Andrade Ubidia, Santiago, Universidad Andina Simón Bolívar, Quito-2005, pág. 151); es decir, no se trata de la posibilidad de denunciar un error de hecho en la valoración de la prueba, sino de invocar con absoluta precisión como fue que el juez no aplicó, aplicó indebidamente o interpreto erróneamente los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba. Para que proceda esta causal de casación, el error debe ser manifiesto, evidente y trascendente, porque "*…si bien es cierto que la Casación debe ceñirse al control del derecho, tal premisa no ha de extremarse ante un*

desafortunado juicio de hecho… Hemos buscado un adecuado punto de equilibrio, un registro intermedio: en general un no a los hechos, pero "si" a su examen y consideración cuando el desvío de lo juzgado, por acaso, en el núcleo de la prueba, tiene gruesas fallas lógicas y la evaluación de los medios ha llevado a resultados insostenibles (absurdo y/o arbitrariedad), desvirtuándose el sentido de la misma, supuestos en que la revisión deviene insoslayable para que la solución jurídica sea correcta y, a cabo, también justa." (Augusto Mario Morello; La Casación un modelo intermedio eficiente, Editorial Abeledo Perrot, 2da. Edición actualizada, Buenos Aires – Argentina, 2000, páginas 35 y 36). Para Jordi Nieva Fernoll: "*…sigue existiendo la posibilidad de que el tribunal de casación analice la valoración probatoria en tres supuestos muy concretos: 1. Cuando el juez haya pasado por alto la aplicación de una norma de prueba legal. En este caso, una disposición claramente normativa obliga al juez a valorar la prueba en un determinado sentido, de manera que si el juez a quo prescinde de la misma y opta por la libre valoración, el tribunal deberá casar la sentencia, por vulneración del ordenamiento jurídico; 2. Si el juez sobrepasó los límites de lo razonable en la valoración probatoria, de manera que sus conclusiones no están sustentadas en ninguna lógica racional, el tribunal deberá casar también la sentencia, porque además de las vulneraciones normativas en que incurre en este caso, lo cierto es que no hay regla más esencial de cualquier ordenamiento jurídico que el seguimiento de la lógica y la coherencia; y, 3. Por último, es posible que el juez a quo haya acudido a la última ratio del ordenamiento probatorio, la carga de la prueba antes de tiempo. Es decir, que haya prescindido de valorar el material probatorio obrante en autos y haya presupuesto que era insuficiente; pues bien, en estos casos, en los que el juzgador, en realidad no ha valorado la prueba, la sentencia también debe ser casada, por aplicación indebida de las disposiciones legales sobre carga de la prueba a un supuesto que no*

corresponde". (Jorge Nieva Fenoll, La valoración de la prueba, Marcial Pons, Madrid – España. 2010, páginas 355-356). De lo expuesto se infiere que, y así lo ha sostenido mayoritariamente esta Sala Especializada, es un error conceptual invocar el art. 115 del Código de Procedimiento Civil, como fundamento del recurso de casación, al estimarse que se infringieron los principios o reglas de la sana crítica, porque la valoración de la prueba conforme a la reglas de la sana critica es una potestad exclusiva y excluyente del Tribunal de instancia como consecuencia de su independencia soberana, pues el juez *a quo* es libre para valorar la prueba conforme a lo dispuesto en el primer inciso del art. 115 del Código de Procedimiento Civil; en tal sentido, el Tribunal de casación no tiene facultades para rehacer la valoración de la prueba efectuada por la Sala de instancia, a no ser de que en el razonamiento realizado por el juzgador, se evidencie un razonamiento absurdo o arbitrario. Cabe señalar que la causal tercera del art. 3 de la Ley de Casación, no hace referencia a la sana crítica, pues en nuestra legislación la valoración de la prueba es una atribución exclusiva de los jueces de instancia, y la mera diferencia respecto al método utilizado por el juez de instancia respecto a la sana crítica no es causal de casación, a menos que se verifique que esa valoración es ilógica, absurda o arbitraria; además, las reglas de la sana crítica no se hallan consignadas en ningún precepto legal concreto y taxativo; consecuentemente, no puede ser medible en cuanto al acierto o yerro en la aplicación de sus principios al momento que se valora la prueba. En definitiva, dicha proposición jurídica debe contener: **1**.- Identificación en forma precisa del medio de prueba que a su juicio ha sido erróneamente valorado en la sentencia; **2**.- Establecimiento con precisión de la norma procesal sobre valoración de prueba que ha sido violada; **3**.- Demostración con lógica jurídica en qué forma ha sido violada la norma sobre valoración del medio de prueba respectivo; y, **4**.- Identificación de la norma sustantiva o material que ha sido

aplicada erróneamente o que no ha sido aplicada a consecuencia del yerro en la valoración probatoria.

5.3.1 El recurrente manifiesta que en la sentencia se han violentado las normas señaladas en el considerando 4.1, cargo 1, de esta sentencia, cuyos textos son los siguientes:

CÓDIGO DE PROCEDIMEINTO CIVIL.

*"**Art. 115**.- La prueba deberá ser apreciada en conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, sin perjuicio de las solemnidades prescritas en la ley sustantiva para la existencia o validez de ciertos actos.*

El juez tendrá obligación de expresar en su resolución la valoración de todas las pruebas producidas".

LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO.

*"**Art. 66.- Crédito tributario:** El uso del crédito tributario se sujetará a las siguientes normas:*

2.- Los sujetos pasivos del IVA que se dediquen a la producción, comercialización de bienes o a la prestación de servicios que en parte estén gravados con tarifa cero por ciento (0%) y en parte con tarifa doce por ciento (12%) tendrán derecho a un crédito tributario, cuyo uso se sujetará a las siguientes disposiciones:

a) Por la parte proporcional del IVA pagado en la adquisición local o importación de bienes que pasen a formar parte del activo fijo;

b) Por la parte proporcional del IVA pagado en la adquisición de bienes, de materias primas, insumos y por la utilización de servicios;

c) La proporción del IVA pagado en compras de bienes o de servicios susceptibles de ser utilizado mensualmente como crédito tributario se establecerá relacionando las ventas gravadas con tarifa doce por ciento (12%) y las ventas gravadas con tarifa cero por ciento (0%) y exportaciones del mismo mes.

Si estos sujetos pasivos. mantienen sistemas contables que permitan diferenciar, inequívocamente, las adquisiciones de materias primas, insumos y servicios gravados

con tarifas doce por ciento (12%) empleados exclusivamente en la producción, comercialización de bienes o en la prestación de servicios gravados con tarifa doce por ciento (12%); de las compras de bienes y de servicios gravados con tarifa doce por ciento (12%) pero empleados en la producción, comercialización o prestación de servicios gravados con tarifa cero por ciento (0%), podrán, para el primer caso, utilizar la totalidad del IVA pagado para la determinación del impuesto a pagar.

No tienen derecho a crédito tributario por el IVA pagado: las adquisiciones locales e importaciones de bienes o utilización de servicios realizados por los sujetos pasivos que produzcan o vendan bienes o presten servicios gravados en su totalidad con tarifa cero; y, la! , adquisiciones o importaciones de activos fijos de los sujetos: que produzcan o vendan bienes o presten servicios gravados en su totalidad con tarifa cero.

En general, para tener derecho al crédito tributario el valor del impuesto deberá constar por separado en los respectivos comprobantes de venta, documentos de importación y comprobantes de retención.

Como regla de aplicación general y obligatoria, se tendrá derecho a crédito tributario por el IVA pagado en la utilización de bienes y servicios gravados con este impuesto, siempre que tales bienes y servicios se destinen a la producción y comercialización de otros bienes y servicios gravados.

Art. 68.- Liquidación del impuesto.- *Los sujetos pasivos del IVA obligados a presentar declaración efectuarán la correspondiente liquidación del impuesto sobre el valor total de las operaciones gravadas. Del impuesto liquidado se deducirá el valor del crédito tributario de que trata el artículo 66 de esta Ley.*

Art. 69.- Pago del impuesto.- *La diferencia resultante, luego de la deducción indicada en el artículo anterior, constituye el valor que debe ser pagado en los mismos plazos previstos para la presentación de la declaración.*

Si la declaración arrojare saldo a favor del sujeto pasivo, dicho saldo será considerado crédito tributario, que se hará efectivo en la declaración del mes siguiente.

Art. 101.- Responsabilidad por la declaración.- *La declaración hace responsable al declarante y, en su caso, al contador que firme la declaración, por la exactitud y veracidad de los datos que contenga.*

Se admitirán correcciones a las declaraciones tributarias luego de presentadas, sólo en el caso de que tales correcciones impliquen un mayor valor a pagar por concepto de impuesto, anticipos o retención y que se realicen antes de que se hubiese iniciado la fiscalización correspondiente.

Cuando tales correcciones impliquen un mayor valor a pagar por concepto de impuesto, anticipos o retención, sobre el mayor valor se causarán intereses a la tasa de mora que rija para efectos tributarios.

Cuando la declaración cause impuestos y contenga errores que hayan ocasionado el pago de un tributo mayor que el legalmente debido, el sujeto pasivo presentará el correspondiente reclamo de pago indebido, con sujeción a las normas de esta Ley y el Código Tributario".

REGLAMENTO PARA LA APLICACIÓN DE LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO.

*"**Art. 30. Principios generales.-** La contabilidad se llevará por el sistema de partida doble, en idioma castellano y en dólares de los Estados Unidos de America, con sujeción a las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) y a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), en los aspectos no contemplados por las primeras.*

Para fines tributarios, las Normas de Contabilidad deberán considerar las disposiciones de la Ley de Régimen Tributario Interno y de este reglamento, así como las de otras Normas legales o reglamentarias de carácter tributario. El Organismo Técnico de la Federación Nacional de Contadores con la participación de delegados de la Superintendencia de Bancos, Superintendencia de Compañías V del Servicio de Rentas Internas, elaborará las Normas Ecuatorianas de Contabilidad o sus reformas, que serán periódicamente notificadas a las máximas autoridades de las mencionadas instituciones públicas, quienes dispondrán su publicación en el Registro Oficial.

Previa autorización de la Superintendencia de Bancos o de la Superintendencia de Compañías, en su caso, la contabilidad podrá ser bimonetaria, es decir, se expresará en dólares de los Estados Unidos de América y en otra moneda extranjera".

5.3.2 El recurrente manifiesta que la sentencia de instancia ha omitido la aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba

establecidos en el art. 115 del Código de Procedimiento Civil; que los jueces no han cumplido con su obligación de expresar en su sentencia la valoración de todas las pruebas producidas a efecto de que sean apreciadas en su conjunto, ya que analiza parcialmente los informes periciales entregados por los peritos insinuados y debidamente posesionados; que se ha omitido valorar un medio de prueba que está incorporado en el proceso como son las declaraciones de Impuesto al Valor Agregado de julio del 2001 a abril de 2002, así como la revisión y valoración íntegra del expediente administrativo correspondiente a la Resolución del Recurso de Revisión No. 9170120080REV000172 y las observaciones a los informes periciales; que la Sala *A quo* de haber analizado y valorado como prueba sustancial las declaraciones de IVA de julio de 2001 a abril del 2002 versus la declaración de impuesto a la renta del año 2001 del contribuyente, hubiese cotejado que los valores declarados por Ventas tarifa 0% en las declaraciones de IVA versus declaración de Impuesto a la Renta 2001, no son consistentes; que la empresa actora utilizó el 100% del crédito tributario inaplicando el numeral 2 del art. 66 de la Ley de Régimen Tributario Interno; que de haber valorado estas pruebas en conjunto, la Sala hubiese podido analizar que en virtud de las inconsistencias en sus propias declaraciones tributarias de IVA, el contribuyente realizó la liquidación mensual de IVA incorrectamente y por tanto la Sala en base al art. 68 y numeral 2 del art. 66 de la Ley de Régimen Tributario Interno hubiese colegido que no cabe pago indebido.

5.3.3 La sentencia de instancia, al respecto a fojas 2205 y 2205 vuelta manifiesta lo siguiente: "**5.3**.- *Para establecer la existencia del pago, la Sala analiza: **I**. De fojas 48 a 57 de los autos aparecen las copias certificadas de las declaraciones mensuales de IVA correspondiente a los meses de julio 2001 a abril del 2002 en ellas constan los valores totales declarados y pagados por el Banco Pichincha C.A., que suma 2.571.209,50 valores que coinciden con los*

señalados por el perito Ing. Bryan Cano en la parte final de su informe (fs. 138), con lo que se prueba que se realizó el pago del IVA de los meses en litigio. ***II.*** *A fin de encontrar la justificación de la duplicación del pago, se recurre a los informes periciales que en realidad son concordantes entre sí, en cuanto informan que revisada la contabilidad se determina que en las declaraciones se hicieron constar los valores que matemáticamente se obtuvieron de la contabilidad de la empresa actora. (fs 8 del informe del perito Cano) "se identificó las actas correspondientes al IVA cobrado para los períodos julio 2001 hasta abril 2002 cuyos saldos sustentan los valores registrados por concepto de IVA en las declaraciones de impuesto de los períodos analizados". Por tanto, se establece sin lugar a dudas, porque así consta en las declaraciones, que el IVA en discusión fue pagado al Servicio de Rentas Internas conforme aparece de las declaraciones mensuales de IVA. La consecuencia de que en las declaraciones se incluyeron y pagaron los valores que se encontraban registrados en la contabilidad del Banco, y el estudio técnico contable realizado expedida por el perito Bryan Cano (fs. 126 y siguientes), son la prueba necesaria para establecer que se produjo el pago indebido por la duplicación de los registros contables.* ***5.5.-*** *Establecidas las situaciones de hecho del litigio, tomando en cuenta que existió la duplicación del pago de IVA y que estos valores efectivamente fueron recaudados por el SRI, corresponde establecer el marco legal en que se desenvuelve el litigio, lógicamente retrotrayéndonos a los años 2001 y 2002, en los que se presentó el litigio así:* ***5.5.1.-*** *Los Arts. 51 y siguientes de la Ley de Régimen Tributario Interno, regulan todo lo que tiene que ver con el Impuesto al Valor Agregado.* ***5.4.2.-*** *El Art. 98 de la Ley de Régimen Tributario Interno, tiene que ver con la responsabilidad por la declaración y con la posibilidad de presentar reclamo de pago indebido cuando este se ha producido, al establecer que "La declaración hace responsable al declarante y, en su caso, al contador que firme la*

*declaración, por la exactitud y veracidad de los datos que contenga. Se admitirán correcciones a las declaraciones tributarias luego de presentadas, solo en el caso de que tales correcciones impliquen un mayor valor a pagar por concepto de impuesto, anticipo o retención y que se realicen antes de que se hubiese iniciado la fiscalización correspondiente. Cuando tales correcciones impliquen un mayor valor a pagar por concepto de impuesto, anticipos o retención, sobre el mayor valor se causarán intereses a la tasa de mora que rija para efectos tributarios. Cuando la declaración cause impuestos y contenga errores que hayan ocasionado el pago de un tributo mayor que el legalmente debido, el sujeto pasivo presentará el correspondiente reclamo de pago indebido, con sujeción a las normas de esta Ley y el Código Tributario". **5.4.3.-** El Código Tributario en el Art. 323 decía: "Se considerará pago indebido, el que se realice por un tributo no establecido legalmente o del que haya exención por mandato legal; el efectuado sin que haya nacido la respectiva obligación tributaria, conforme a los supuestos que configuran el respectivo hecho generador. En iguales condiciones, se considerará pago indebido aquel que se hubiere satisfecho o exigido ilegalmente o fuera de la medida legal por tanto establece con claridad la condición necesaria para que un pago sea indebido. Por su parte el Art. 325 (hoy 306) del mismo Código establece el trámite a seguir cuando existe pago indebido cuando dice: "El reclamo administrativo de pago indebido y la solicitud de pago en exceso se presentarán, ante la Autoridad Tributaria que tenga competencia para conocer en única y última instancia los reclamos tributos, conforme a los artículos 63, 64, 65 y siguientes de este Código, en los siguientes casos: Cuando se ha realizado el pago conforme a un erróneo acto de determinación o de acuerdo a una acta de fiscalización u otro acto del que no se hubiere presentado reclamo alguno; y, **Cuando se ha pagado una obligación tributaria inexistente**, en todo o en parte, por cuenta propia o ajena". **5.4.4.-** La legalidad de la forma de llevar la*

contabilidad (durante el año 20049 (sic) se establece en el Art. 20 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, el que, hasta el 29 de diciembre de 2007, en que fue derogado, el segundo inciso decía lo siguiente: "Art. 20.- Principios generales.- La contabilidad se llevará por el sistema de partida doble, en idioma castellano y en dólares de los Estados Unidos de América, tomando en consideración los principios contables de general aceptación, para registrar el movimiento económico y determinar el estado de situación financiera y los resultados imputables al respectivo ejercicio impositivo.- En el Reglamento se determinarán los requisitos a los que se sujetarán los libros y demás registros contables y la forma de establecer el mantenimiento y confección de otros registros y libros auxiliares, con el objeto de garantizar el mejor cumplimiento y verificación de las obligaciones tributarias"; y, la Resolución No. 45 de la Superintendencia de Bancos en el "CAPITULO SOMETIMIENTO A LAS NORMAS ECUATORIANAS DE CONTABILIDAD, LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD Y A LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA.- SECCIÓN I.- DISPOSICIONES GENERALES, Art. 1, establece que "…Las instituciones bajo el control de la Superintendencia de Bancos y Seguros se someterán y aplicaran las normas contables dispuestas por el organismo de control, contenidas en los catálogos de cuentas; y, en lo no previsto por dichos catálogos, se aplicaran en su orden las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NECs); y, de no existir normativa en las dos anteriores, las Normas Internacionales de Contabilidad (NICs)". ***5.5.-*** *Respecto de los argumentos del SRI que tienen que ver con que el Banco omite en sus declaraciones la venta con tarifa 0%, el manejo del crédito tributario y la falta de aplicación del principio de proporcionalidad por no responder a la esencia de la litis y tampoco incidir en el Pago indebido que se discute, la Sala se inhibe de emitir un pronunciamiento sobre estos puntos presentados como antecedentes por el Servicio de Rentas Internas…".*

5.3.4 En relación a la falta de **aplicación alegada** por el recurrente, esta Sala señala que, doctrinariamente "*...el juez, al dictar su sentencia, la primera investigación que debe hacer consiste en la selección de la aplicable, o sea determinar la existencia y validez de ésta. Será necesario entonces que considere los problemas de la ley en el tiempo y en el espacio, precisando los límites personales, temporales y espaciales de la regla jurídica...*". (Murcia Ballén, Humberto,. 2005, Recurso de Casación Civil, Bogotá – Colombia Ediciones Jurídicas Gustavo Ibáñez C. Ltda., págs. 327 – 332). Es decir, en virtud de ella, el juez deja de aplicar al caso controvertido normas sustanciales que ha debido aplicar y que, de haberlo hecho, habrían determinado que las decisiones adoptadas en sentencia fuesen diferentes de las acogidas.

5.3.5 Al respecto esta Sala Especializada realiza las siguientes consideraciones: **1**. En primer lugar el recurrente al fundamentar la causal tercera, tiene que identificar el medio de prueba que a su juicio ha sido erróneamente valorado en la sentencia; en el caso en análisis, se refiere a que se omitió valorar las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado de julio del 2001 a abril de 2002; los informes periciales entregados por los peritos insinuados y debidamente posesionados; las copias certificadas correspondientes al expediente administrativo del recurso de revisión Resolución No. 9170120080REV000172; y, las observaciones a los informes periciales. En segundo lugar debe establecer con precisión el precepto jurídico aplicable a la valoración de la prueba, que el recurrente argumenta que la Sala de instancia no aplicó, que en este caso, según el casacionista, es el establecido en el art. 115 del Código de Procedimiento Civil. En tercer lugar tiene que demostrar con lógica jurídica de qué forma ha sido violado el precepto jurídico sobre valoración del medio de prueba; que a decir de la Administración se produce ya que la Sala *A quo* no ha valorado la prueba en su conjunto caso contrario hubiese podido analizar que en virtud de las

inconsistencias en sus propias declaraciones tributarias de IVA, el contribuyente realizó la liquidación mensual de IVA incorrectamente y por tanto la Sala en base al art. 68 y numeral 2 del art. 66 de la Ley de Régimen Tributario Interno hubiese colegido que no cabe pago indebido. En cuarto lugar debe identificar las normas sustantivas o materiales que han sido aplicadas erróneamente o inaplicadas a consecuencia del yerro en la valoración de la prueba; que para el caso son los arts. 66 numeral 2, 68, 69, 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno y art. 30 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. **2**. De lo expuesto, esta Sala Especializada advierte que el recurrente cumple con los cuatro requisitos o condiciones que la causal tercera del art. 3 de la Ley de Casación exige para su admisibilidad; corresponde ahora analizar si en la especie, existe o no la alegada falta de aplicación del precepto jurídico aplicable a la valoración de la prueba (art. 115 del Código de Procedimiento Civil), para lo cual es necesario referirse a los medios de prueba que según el recurrente no fueron valorados en su conjunto. **2.1** La sentencia de instancia al referirse a las declaraciones de IVA mensuales correspondientes a los meses de julio de 2001 a abril de 2002 manifiesta a foja 2205 que: "*I. De fojas 48 a 57 de los autos aparecen las copias certificadas de las declaraciones mensuales de IVA correspondiente a los meses de julio 2001 a abril del 2002 en ellas constan los valores totales declarados y pagados por el Banco Pichincha C.A., que suma 2.571.209,50 valores que coinciden con los señalados por el perito Ing. Bryan Cano en la parte final de su informe (fs. 138), con lo que se prueba que se realizó el pago del IVA de los meses en litigio*". Cabe señalar que la Sala al valorar las declaraciones de IVA constantes a fojas 48 a 57 correspondientes a julio 2001 a abril del 2002, no analiza que en las mismas no consta declarado Ventas Netas gravadas con tarifa 0% y en la Declaración de Impuesto a la Renta del año 2001 (fojas 45 a 47), en el casillero 602 Ventas netas con tarifa cero consta el valor de 13.737,229.53, lo cual es

discordante. **2.2** En la sentencia de instancia al referirse a los informes periciales a fojas 2205 y 2205 vuelta determina que: "*II. A fin de encontrar la justificación de la duplicación del pago, se recurre a los informes periciales que en realidad son concordantes entre sí, en cuanto informan que revisada la contabilidad se determina que en las declaraciones se hicieron constar los valores que matemáticamente se obtuvieron de la contabilidad de la empresa actora. (fs. 8 del informe del perito Cano) "se identificó las actas correspondientes al IVA cobrado para los períodos julio 2001 hasta abril 2002 cuyos saldos sustentan los valores registrados por concepto de IVA en las declaraciones de impuesto de los períodos analizados". Por tanto, se establece sin lugar a dudas, porque así consta en las declaraciones, que el IVA en discusión fue pagado al Servicio de Rentas Internas conforme aparece de las declaraciones mensuales de IVA. La consecuencia de que en las declaraciones se incluyeron y pagaron los valores que se encontraban registrados en la contabilidad del Banco, y el estudio técnico contable realizado expedida por el perito Bryan Cano (fs. 126 y siguientes), son la prueba necesaria para establecer que se produjo el pago indebido por la duplicación de los registros contables".* Cuando los informes periciales en lo referente al punto en discusión manifiestan lo siguiente: En respuesta a la segunda interrogante formulada por la parte demandada, que pregunta: "2. *Que los señores peritos informen el valor del IVA pagado registrado en la contabilidad de la compañía; y, verifiquen los registros contables en los cuales la empresa actora menciona haber duplicado el registro del IVA pagado, indicarán a la H. Sala el procedimiento utilizado que originó tal duplicación*". Al respecto hay que destacar que la perito Lcda. Cristina Elizabeth Almeida Vaca a foja 121, sobre el tema, al responder la segunda interrogante planteada por la parte demandada que pregunta: "*Que los señores peritos informen el valor del IVA pagado registrado en la contabilidad de la compañía; y verifiquen los registros contables en los cuales*

la empresa actora menciona haber duplicado el registro del IVA pagado, indicarán a la H. Sala el procedimiento utilizado que originó tal duplicación"; respondiendo lo siguiente en su parte pertinente: "*...Tal como se puede evidenciar del análisis anterior, la duplicación en el pago del IVA se da por un error de parametrización del sistema de facturación del Banco que no pudo ser detectado en virtud de que las instituciones del sistema financiero no cuentan con cuentas de ingresos ni de compras para registrar este tipo de transacciones, sino más bien como lo requiere la Normativa establecida por la Superintendencia de Bancos en su Catálogo Único de Cuentas vigente para el año de la referencia, estas operaciones de Leasing deben ser registradas en el grupo "14 Cartera de Créditos" dentro del subgrupo "1403 Contratos de Arriendo Mercantil*". El perito Ing. Byron Cano Morillo al referirse a la pregunta en mención a fojas 127 a 129 manifiesta en su parte pertinente que: "*Con relación al valor del IVA cobrado, hago referencia al cuadro descrito en la pregunta anterior, en el que se totaliza mensualmente el IVA que la empresa actora recibió por sus operaciones financieras, incluyendo entre ellas el leasing o arrendamiento mercantil...Considerando estos aspectos y la cantidad de documentos en análisis, se realizó la revisión de la duplicación del IVA en base a una muestra que asciende al valor de USD 791.145,33 que corresponde a los documentos presentados por la empresa actora,...Es decir que en el 71,48% de la muestra analizada se pudo confirmar la duplicación del IVA cobrado. b) No se pudo verificar la duplicidad del IVA en las operaciones de leasing por el valor de USD 225.669,39 (Anexo No. 08) debido a que no se pudo identificar el IVA contabilizado del SIIF (Amerafin) en el sistema AS400 (Banco Pichincha) por presentarse 1) diferencias entre los valores de IVA contabilizados en ambos sistemas, 2) se necesita de otros registros del sistema SIIF, no incluidos en los documentos que presentó la empresa actora, para establecer el valor del IVA a ser contabilizado en el AS400 y 3) diferencias entre los valores de IVA*

del sistema SIIF contabilizados en el sistema AS400 por considerar registros de varias fechas. Es decir que el 28.52% de la muestra analizada no se pudo confirmar la duplicación del IVA cobrado". En referencia a la interrogante cuarta presentada por la parte demandada que pregunta: "4. *En caso de haber detectado ventas con tarifa 0% de IVA, que los señores peritos informen si la empresa actora aplicó el factor de proporcionalidad para el cálculo del crédito tributario dentro de sus declaraciones de IVA, además, considerando dicho factor, elaboren una cadena de IVA para los meses junio a abril del 2002*". La perito Lcda. Cristina Almeida Vaca a fojas 122 manifiesta: "*Banco de Pichincha C.A. no aplicó el factor de proporcionalidad ya que como lo establece el inciso segundo del literal c) del numeral 2 del artículo 66 de la Ley de Régimen Tributario Interno, si los sujetos pasivos mantienen sistemas de contabilidad que permita diferenciar inequívocamente, las adquisiciones de materias primas, insumos y servicios gravados con tarifas 12% empleadas exclusivamente en la producción, comercialización de bienes o en la prestación de servicios gravados con tarifa 12% de las compras de bienes y servicios gravados con tarifa 12% pero empleados en la producción, comercialización o prestación de servicios gravados con tarifa 0%, podrán utilizar el 100% del IVA pagado como crédito tributario como es el caso del Banco del Pichincha, en tal virtud no procede la aplicación del factor de proporcionalidad y por lo tanto no es necesario elaborar un (sic) cadena de IVA para los meses de junio 2001 a abril 2002 como lo requiere la Administración*". El perito Byron Cano en referencia a la pregunta en mención a foja 131 dice: "*Verificadas las declaraciones de impuesto al valor agregado para los meses de junio del 2001 a abril del 2002, se puede observar que la empresa actora no registró valores de ventas gravadas con tarifa 0% de IVA, ya que solamente registró valores por concepto de ventas gravadas con tarifa 12% de IVA, por lo tanto NO efectuó el cálculo del factor de proporcionalidad durante los períodos analizados. En cuanto a la*

elaboración de una cadena de IVA, hago referencia a la respuesta emitida en la pregunta anterior, en vista de que una vez analizado el valor de la empresa actora registró en su declaración de Impuesto a la Renta del 2001, el procedimiento que utiliza para calcularlo y además que la empresa actora no posee registros contables correspondientes a este valor; indico a la H. Sala que no se puede identificar mensualmente los valores de ingresos que forman parte del ingreso total declarado como ventas gravadas con tarifa 0% de IVA y por lo tanto no se puede establecer con certeza los valores necesarios para elaborar una cadena de IVA". Por lo mencionado se evidencia con total claridad que el Tribunal de instancia en su sentencia al valorar la prueba no la realizó en su conjunto; y que, en las declaraciones de IVA no solamente se debía identificar los valores declarados y pagados sino que se debió establecer si eran concordantes con la declaración de Impuesto a la Renta del 2001. **3**. Como consecuencia del yerro en la valoración probatoria, que ha sido analizado en el numeral que antecede, corresponde a la Sala verificar si dicha violación del precepto valorativo (art. 115 del Código de Procedimiento Civil) ha conllevado o no a la inaplicación de los arts. 66 numeral 2, 68, 69, 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno y art. 30 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Al respecto, es necesario señalar lo que el art. 68 de la Ley de Régimen Tributario Interno establece sobre la liquidación del Impuesto al Valor Agregado (IVA), cuando dice: *"Los sujetos pasivos del IVA obligados a presentar declaración efectuarán la correspondiente liquidación del impuesto sobre el valor total de las operaciones gravadas. Del impuesto liquidado se deducirá el valor del crédito tributario de que trata el artículo 66 de esta Ley".* En la especie, el Tribunal *a quo,* al haber omitido valorar la prueba en conjunto, en este caso, las declaraciones de IVA por el período comprendido de julio de 2001 a abril de 2002, y los informes periciales presentados por el Ing. Byron Cano Morillo y la Lcda. Cristina Almeida y sus

correspondientes observaciones, no advirtió las inconsistencias que se reflejan en las propias declaraciones tributarias de IVA presentadas por el Banco Pichincha C.A., así como en sus registros contables, lo que dio lugar a que el contribuyente realizara la liquidación mensual del IVA incorrectamente, por lo que no cabe la petición de rectificación y el reclamo administrativo presentado por el Banco Pichincha C.A., tendiente a que se le reintegre el valor que alega haber sido pagado indebidamente. En efecto, según lo analizado *ut supra,* no existe conformidad entre la declaración de impuesto a la renta del Banco Pichincha C.A. por el ejercicio fiscal 2001 con las declaraciones mensuales de IVA, donde no aparecen registradas las ventas netas gravadas con tarifa 0%; es decir, el contribuyente utilizó el 100% del IVA pagado como crédito tributario, por lo que se configura la inaplicación del numeral 2 literal c) del art. 66 de la Ley de Régimen Tributario Interno, que señala: *"La proporción del IVA pagado en compras de bienes o de servicios susceptibles de ser utilizado mensualmente como crédito tributario se establecerá relacionando las ventas gravadas con tarifa doce por ciento (12%) y las ventas gravadas con tarifa cero por ciento (0%) y exportaciones del mismo mes"*; de la misma manera, no se evidencia la alegada duplicidad del tributo, pues según lo expuesto en el informe pericial anteriormente referido *"No se pudo verificar la duplicidad del IVA en las operaciones de leasing por el valor de USD 225.669,39 (Anexo No. 08) debido a que no se pudo identificar el IVA contabilizado del SIIF (Amerafin) en el sistema AS400 (Banco Pichincha) por presentarse 1) diferencias entre los valores de IVA contabilizados en ambos sistemas, 2) se necesita de otros registros del sistema SIIF, no incluidos en los documentos que presentó la empresa actora, para establecer el valor del IVA a ser contabilizado en el AS400 y 3) diferencias entre los valores de IVA del sistema SIIF contabilizados en el sistema AS400 por considerar registros de varias fechas. Es decir que el 28.52% de la muestra analizada no se pudo confirmar la duplicación del IVA*

cobrado". Por lo tanto, esta Sala Especializada concluye que en la sentencia de instancia al no valorar la prueba en su conjunto deviene en la violación de los arts. 66 numeral 2, 68 y 69 de la Ley de Régimen Tributario Interno, relacionadas al establecimiento del crédito tributario, la liquidación del Impuesto al Valor Agregado y al pago del impuesto, por lo que se configura el vicio y la causal alegada. En relación a los arts. 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno y 30 del Reglamento de la Ley de Régimen Tributario Interno, no se configura su falta de aplicación ya que se refieren a la responsabilidad de la declaración y a los principios generales de la contabilidad lo cual no está en discusión.

5.4 Por el análisis mencionado este Tribunal Especializado, establece que no es necesario pronunciarse sobre el otro vicio alegado por el recurrente.

6. DECISIÓN

6.1 Por los fundamentos expuestos, la Corte Nacional de Justica, Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, **Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República,** resuelve:

7. SENTENCIA

7.1 CASAR la sentencia de mayoría dictada el 17 de marzo de 2014, las 15h29, por la Segunda Sala del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario

No. 1, con sede en la ciudad de Quito, ratificando la validez de la Resolución No. 117012004RREC012802 de 27 de diciembre de 2004, emitida por el Director Regional Norte del Servicio de Rentas Internas.

7.2 Sin costas.

7.3 Comuníquese, publíquese y devuélvase a la Sala de origen.

Dra. Ana María Crespo Santos

JUEZA NACIONAL

Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia
JUEZA NACIONAL (V.S.)

Dr. José Luis Terán Suárez
JUEZ NACIONAL

Certifico.-

Ab. Alejandra Morales Navarrete

SECRETARIA RELATORA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

RECURSO DE CASACIÓN

N° 212-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

CORTE NACIONAL JUSTICIA Sala de lo Cont Tributaric SECRETAR

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

ACTOR: BANCO DEL PICHINCHA C.A.

DEMANDADO: DIRECTOR GENERAL Y DIRECTOR REGIONAL NORTE DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

(RECURRENTE)

Quito, lunes 1 de febrero del 2016, las 15h35.----------

VISTOS: Composición del Tribunal: La doctora Maritza Tatiana Pérez Valencia, Jueza Nacional, conoce del presente recurso, conforme la Resolución N° 004-2012 de 25 de enero de 2012, emitida por el Consejo de la Judicatura. Conocen también la presente causa los doctores Ana María Crespo Santos y José Luis Terán Suárez, Jueces Nacionales, en virtud de la Resolución N° 341-2014 de 17 de diciembre de 2014, emitida por el Pleno del Consejo de la Judicatura y las Resoluciones N°s 02-2015, 01-2015 respectivamente de 28 de enero de 2015, expedidas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, así como del sorteo que consta en el proceso. ----------

I. ANTECEDENTES

1.1.- Sentencia recurrida: La Ab. Mónica Zamora Endara, debidamente legitimada por las autoridades de la Administración Tributaria, interpone recurso de casación en contra de la sentencia de 17 de marzo de 2014 a las 15h29, emitida por la Segunda Sala del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario N° 1 con sede en la ciudad de Quito, dentro del

RECURSO DE CASACIÓN

N° 212-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

juicio de impugnación 2005-22873, instaurado en contra de la Resolución N° 117012004RREC012802 que negó el reclamo de pago indebido del Impuesto al Valor Agregado por los meses de julio de 2001 a abril de 2002 y cuyo fallo aceptó la demanda propuesta por la parte actora.----------

1.2.- Argumentos de la recurrente: La Administración Tributaria fundamenta su recurso en las **causales primera y tercera** del Art. 3 de la Ley de Casación e indica que en relación a la **causal primera:** Existe falta de aplicación de los Arts. 83, 84, 143 y 139 del Código Tributario, Art. 7, numeral 5 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas y Arts. 170 y 189, numeral 4 del Estatuto de Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva. Respecto a esta causal la Dra. Magaly Soledispa Toro, Conjueza de la Sala Especializada de lo Tributario de la Corte Nacional de Justicia, mediante auto de admisión de 26 de mayo de 2015 a las 08h34, calificó los cargos antedichos a excepción de los Arts. 170 y 189, numeral 4 del Estatuto de Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva. La recurrente manifiesta que en el punto 4.3 de la parte considerativa de la sentencia recurrida la Sala de instancia mencionó las facultades de la administración tributaria, pero lo hizo parcialmente dejando de lado una de las facultades más importantes de la Administración que según el Art. 67 del Código Tributario es la aplicación de la ley. Que la sentencia dejó de aplicar los Arts. 83 y 84 del Código Tributario así como el numeral 5 del Art. 7 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas al establecer que no existe norma alguna que le faculte a la Administración Tributaria la competencia para conocer aquellos actos administrativos respecto de los cuales perdió competencia por haber concurrido el contribuyente a la Función Judicial. Señala que la Sala de instancia confunde la ejecutoriedad en materia tributaria con ejecutividad de los actos administrativos a efectos de respaldar su análisis en el que afirma que se

RECURSO DE CASACIÓN

N° 212-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
Sala de lo Contencioso Tributario
SECRETARÍA

violó el Art. 143 del Código Tributario y que en este punto es preciso mencionar que el recurso de revisión no puede, ni debe ser considerado como un recurso ulterior en sede administrativa y que la naturaleza jurídica del mismo, es distinta al recurso de alzada ya que es la potestad facultativa, extraordinaria y de excepción de la máxima autoridad de la administración tributaria para ejercer el control de legalidad sobre sus propios actos administrativos presumiendo errores de hecho o de derecho sobre actos administrativos firmes o ejecutoriados. Indica que si el Tribunal A quo hubiere aplicado los Arts. 83 y 84 del Código Tributario, hubiere notado que este mismo cuerpo legal en su Art. 143 estableció la potestad de la máxima autoridad de la administración tributaria para que a través del recurso de revisión pueda confirmar, invalidar, modificar o sustituir el acto revisado como bien se desprende de las causales establecidas. En cuanto a la **causal tercera:** indica que hay falta de aplicación de los preceptos de valoración probatoria establecidos en los Arts. 115 y116 del Código de Procedimiento Civil, lo que ha conllevado a la inaplicación de los Arts. 66, numeral 2, 68 y 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno, del Art. 30 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno y Art. 323 (122) del Código Tributario. Señala la recurrente que los medios de prueba que no fueron valorados son: 1) Las declaraciones de IVA por el período comprendido julio de 2001 a abril de 2002; 2) los informes periciales de los peritos Ing. Byron Cano Morillo y Lic., Cristina Almeida Vaca; 3) Las copias certificadas del expediente administrativo del recurso de revisión; y, 4) el escrito de observación a los informes periciales presentados por la Administración Tributaria. Argumenta que la valoración de la prueba en virtud de la sana crítica no es una sola, sino que es el conjunto de todas las pruebas aportadas al juicio y que los jueces no han cumplido con su obligación de valorar todas las pruebas producidas a efecto de que sean apreciadas en su conjunto de acuerdo a las reglas de la

RECURSO DE CASACIÓN

N° 212-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

sana crítica, ya que la Sala analiza parcialmente los informes periciales, omite valorar las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado de julio 2001 a abril de 2002, ni el expediente administrativo, ni las observaciones a los informes periciales. Señala que de haber la Sala de instancia analizado las declaraciones y los informes periciales se hubiera cotejado que los valores declarados por ventas tarifa 0% en las declaraciones de IVA *vs* la declaración de Impuesto a la Renta 2001, no son consistentes, pudiéndose determinar que el contribuyente realizó la liquidación mensual de IVA incorrectamente y por lo tanto la Sala en aplicación del Art. 68 y numeral 2 del Art. 66 de la Ley de Régimen Tributario Interno hubiese colegido que no cabe pago indebido. Manifiesta que de los documentos probatorios se colige que el contribuyente no declaró el valor de ventas tarifa 0% en las declaraciones de IVA, por lo que provocó que el actor no aplique el factor de proporcionalidad de crédito tributario conforme a lo establecido en los Arts. 66 y 69 del Código Tributario manifestado al realizar la liquidación mensual de IVA que determina saldo a pagar o saldo a favor considerando para dicho cálculo el IVA percibido y pagado en compras, así como la proporción del impuesto pagado en compras que puede ser utilizado como crédito tributario y que al no cumplir el contribuyente con lo dispuesto en la norma ha sobrevalorado su crédito tributario, lo cual incide directamente en la determinación de si existe o no el derecho al pago indebido. Que debió valorarse el expediente del recurso de revisión en virtud de que si la Sala hubiese caído en cuenta que a manera de ejemplo la revisión de una muestra correspondiente a los registros contables del mes de julio del 2001 al conciliar las cuentas de cartera de arrendamiento mercantil con los saldos de las cuentas de IVA a efectos de determinar la inconsistencia de la base imponible de IVA declarado, se colige que se genera una diferencia con margen de error entre la comparación de la base de cobros de AMERAFIN y la base de

RECURSO DE CASACIÓN

N° 212-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
Sala de lo Contencioso Tributario
SECRETARÍA

facturación, por lo que no se evidencia que los registros contables que sustentan el cálculo del IVA realizado por el banco y que consigna en sus declaraciones de IVA sean consistentes, por lo que no hay certeza sobre la base imponible y el impuesto causado no pudiendo verificarse que exista o no pago indebido. Finalmente alega que si se hubiera analizado el escrito de observaciones a los informes periciales se podía colegir las inconsistencias en los registros contables y declaraciones del IVA del Banco del Pichincha así como que de su contabilidad se desprende que no acoge el principio de partida doble. La recurrente concluye indicando que la Sala de instancia ha incurrido en la causal tercera del Art. 3 de la Ley de Casación toda vez que de haberse valorado la prueba en conjunto, conforme rezan los Arts. 115 y 116 del Código de Procedimiento Civil se hubiese concluido que no es posible confirmar la liquidación mensual del impuesto, según lo dispuesto en el Art. 68 y numeral 2 del Art. 66 y 69 del Código Tributario y menos aún puede determinarse el IVA a devolver por pago indebido según el Art. 323 (actual 122) del Código Tributario. Solicita se conceda el recurso de casación. ----------

1.3.- Admisibilidad: Mediante auto de admisión de 26 de mayo de 2015 a las 08h34, de la Dra. Magaly Soledispa Toro, Conjueza de la Sala Especializada de lo Tributario de la Corte Nacional de Justicia, admite el recurso por las causales primera y tercera del Art. 3 de la Ley de Casación por la infracción de las normas denunciadas por la recurrente a excepción del cargo de falta de aplicación de los Arts. 170 y 189, numeral 4 del Estatuto de Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva en cuanto a la causal primera.----------

RECURSO DE CASACIÓN

N° 212-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

1.4.- Argumentos de la contestación al recurso: Admitido el recurso de casación la parte actora no ha emitido contestación alguna. Pedidos los autos para resolver se considera: ----------

II.- CUESTIONES PROCEDIMENTALES PREVIAS E IDENTIFICACIÓN DE LA PROBLEMÁTICA A RESOLVER

2.1.- Competencia: Esta Sala es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación de conformidad con los artículos 184 numeral 1 de la Constitución, 1 de la Codificación de la Ley de Casación y 185, segundo inciso, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial.------

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

2.3.- Determinación de los problemas jurídicos a resolver: La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia examinará si la sentencia sujeta al análisis casacional por el legitimario tiene sustento legal y para ello es necesario determinar cuáles son los fundamentos que se plantean dentro del recurso: ----------

A) El fallo del Tribunal A quo incurre en la causal tercera del Art. 3 de la Ley de Casación al supuestamente existir falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba contenidos en los Art. 115 y 116 del Código de Procedimiento Civil, lo que ha ocasionado la inaplicación de los Arts. 66, numeral 2, 68 y 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno, del Art. 30 del Reglamento para la

RECURSO DE CASACIÓN

N° 212-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
Sala de lo Contenci
Tributario
SECRETARIA

Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno y Art. 323 (122) del Código Tributario?.----------

B) ¿El fallo de instancia incurre en la causal primera del Art. 3 de la Ley de Casación, al aparentemente existir falta de aplicación de los Arts. 83, 84, que se relacionan a los actos firmes y ejecutoriados, Arts. 143 y 139 del Código Tributario, en cuanto a las causas para la revisión e invalidez de los actos administrativos y Art. 7, numeral 5 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas en relación de las funciones del Director General del Servicio de Rentas Internas?.----------

III.- ARGUMENTACIÓN DE LA SOLUCIÓN A LOS PROBLEMAS JURÍDICOS PLANTEADOS

3.1.- Consideraciones casacionales generales: Previo a abordar los vicios denunciados por el recurrente, es menester iniciar estableciendo ciertos hitos necesarios para conceptualizar las características generales de la casación planteándonos la siguiente pregunta: ¿Qué es la casación?. Dentro de la doctrina autorizada, Hernando Devis Echandía en su obra Nociones Generales de Derecho Procesal Civil pág. 797, al referirse al recurso de casación manifiesta que: "*Se trata de un recurso extraordinario, razón por la cual está limitado a los casos en que la importancia del litigio por su valor o su naturaleza lo justifica. Por él se enjuicia la sentencia del tribunal, que es su objeto, sin que implique una revisión del juicio.*"; así mismo, Luis Armando Tolosa Villabona en su obra Teoría y Técnica de la Casación pág. 39, señala que: "[...] *el recurso de Casación es un medio de impugnación extraordinario por motivos específicamente establecidos en la*

RECURSO DE CASACIÓN

N° 212-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

Ley y cuyo conocimiento está atribuido a un órgano judicial supremo (Corte Suprema de Justicia en Colombia, o Tribunal de Casación o Corte de Casación en otros ordenamientos) con el fin de anular, quebrar o dejar sin valor, por razones procesales sustanciales inmanentes, sentencias que conculcan el derecho objetivo, y que contienen errores in iudicando, errores facti in iudicando o errores procesales.". Partiendo de estas citas doctrinarias, es claro que el recurso de casación tiene la característica jurídica de un recurso extraordinario y formal en virtud de que únicamente puede ser propuesto por los motivos expresamente establecidos en la Ley, así pues en el ordenamiento jurídico ecuatoriano se recoge taxativamente en el artículo 3 de la Ley de Casación, cinco causales sobre las que se puede proponer el recurso de casación, fuera de las cuales no se puede aceptar la existencia de alguna adicional. En materia tributaria, el recurso de casación fue introducido en el título III del Libro Tercero del Código Tributario publicado en el Registro Oficial Nº 958 de 23 de diciembre de 1975, en donde se establecía que el recurso sería interpuesto ante un Tribunal de Casación constituido por Magistrados de las Salas que no hubiesen conocido la causa. La competencia para conocer la Casación por parte de los Tribunales Distritales tuvo vigencia hasta el 5 de mayo de 1993, cuando se expidió la Codificación de la Constitución Política de la República, en cuyo Disposición Transitoria Décima Séptima dispuso que: "*El recurso de casación previsto en el Título III, del Libro Tercero, del Código Tributario (artículos 328 a 335) será interpuesto, a partir de la fecha de la vigencia de estas reformas constitucionales, para ante la Sala de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia.".* Así mismo el artículo 21 de la Ley de Casación publicada el Registro Oficial 192 de 18 de mayo de 1993, derogó en forma total el Título Tercero del Código Tributario, estableciéndose de este modo la casación que se encuentra vigente hasta nuestros días. Finalmente hay que considerar que el recurso de casación tiene como

RECURSO DE CASACIÓN

N° 212-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
Sala de lo Contencioso Tributario
SECRETARÍA

objetivo realizar el control de legalidad de las resoluciones judiciales, en relación a la correcta aplicación e interpretación de las normas de Derecho sustanciales como procesales dentro de la sentencia o auto del inferior. En consecuencia el recurso de casación busca el estricto cumplimiento del ordenamiento jurídico y vela por la unificación de los criterios judiciales a través de la jurisprudencia casacional. ----------

3.1.1.- Análisis del primer problema jurídico: El primer problema jurídico planteado en el punto 2.3., de la presente sentencia guarda relación la causal tercera del artículo 3 de la Ley de Casación que establece: *"Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, siempre que hayan conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho en la sentencia o auto".*----------

3.1.1.1.- En cuanto a la causal tercera esta Sala manifiesta que esta se refiere a lo que la doctrina denomina violación indirecta de la norma sustantiva y contempla varias situaciones jurídicas que no pueden darse simultáneamente y que deben ser individualizadas para su pertinente demostración en cada caso. La aplicación indebida es la atribución equivocada de una disposición legal o en caso de la causal tercera o de un precepto jurídico de valoración probatoria a un alcance que no tiene; la falta de aplicación es la omisión que realiza el juzgador en la utilización de las normas o preceptos jurídicos que debían aplicarse a una situación concreta, conduciendo a un error grave en la decisión final; mientras que la errónea interpretación, consiste en la falta que incurre el juzgador al dar desacertadamente a la norma o precepto jurídico aplicado, un alcance mayor o menor o distinto, que el descrito por el legislador. Se analiza, que en aplicación de cualquiera de estas situaciones, en lo que respecta a la

RECURSO DE CASACIÓN

N° 212-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

causal invocada, el recurrente debe plasmar su pretensión a través de una proposición jurídica completa que debe contener: 1.- La identificación en forma precisa del medio de prueba que a su juicio ha sido erróneamente valorado en la sentencia; 2.- La determinación con precisión de la norma procesal sobre valoración de prueba que ha sido violada; 3.- La demostración lógica y jurídica de la forma cómo ha sido violada la norma sobre valoración del medio de prueba respectivo; y, 4.- La identificación de la norma sustantiva o material que ha sido aplicada erróneamente o que no ha sido aplicada a consecuencia del yerro en la valoración. Dichas condiciones no son establecidas a voluntad del juzgador, pues están orientadas a cumplir una función específica e importante dentro del análisis jurídico en el control de legalidad de los preceptos de valoración de prueba, a que está llamado a realizar este Tribunal de casación dentro del recurso de casación, en mérito de dicha causal. Partiendo de la concepción de que al Tribunal Casacional le está impedido valorar nuevamente las pruebas dentro del proceso, ya que el recurso de casación no se constituye en una nueva instancia, la naturaleza extraordinaria, excepcional y especializada de dicho recurso les permite a los juzgadores, realizar el control de legalidad sobre los "preceptos jurídicos de valoración probatoria" que el Tribunal *A quo* ha hecho uso en su fallo. Por eso luego de un análisis primigenio sobre el cumplimiento de estas condiciones, es necesario realizar un estudio analítico de las mismas; así la razón de ser de identificar los medios probatorios que el recurrente los controvierte en su recurso de casación, permite al juez casacionista delimitar el ámbito de su actuación competencial, y del universo de pruebas que el Juez inferior ha considerado y valorado en su resolución para llegar a su silogismo jurídico respecto de los hechos probados, es preciso que se señalen sobre cuál de esas pruebas, el legitimario considera se han aplicado violatoriamente los preceptos jurídicos de valoración de prueba; sobre las demás pruebas que

Ventura 7

RECURSO DE CASACIÓN

N° 212-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

CORTE NACIONAL
JUSTICI
Sala de lo Cont
Tributari
SECRETA

no se llegaren a refutar, se considerará que se está de acuerdo con la aplicación de los preceptos jurídicos de valoración de prueba y en consecuencia con el resultado valorativo que el Juez de instancia le haya otorgado a dichas pruebas fruto del análisis del precepto jurídico por él realizado. En este punto es necesario indicar que también cabría la identificación de pruebas solicitadas por las partes y que no fueron valoradas por el juzgador en su edicto. En lo concerniente con la norma procesal de valoración de prueba que se haya determinado en el recurso, se busca identificar dentro del ordenamiento jurídico, el precepto jurídico (sana crítica, prueba tasada, valoración de instrumentos privados o públicos, etc.) que se ha aplicado indebidamente, dejado de aplicar o aplicado erróneamente, y con el que se pretende el reconocimiento de un determinado valor jurídico a una prueba, que a criterio del recurrente se le ha otorgado un valor erróneo. Con la demostración lógica y jurídica de la forma cómo ha sido violada la norma sobre valoración del medio de prueba respectivo, lo que se pretende es que el casacionista argumente y fundamente jurídica y lógicamente las razones por las que a su parecer, en el examen de un determinado medio probatorio, el juez ha incurrido en violaciones al precepto valorativo, que sirvió para llegar a una determinada apreciación sobre dicha prueba y con la que se llegó a verificar o no, si los hechos alegados por las partes y delimitados por las mismas en la Litis de la causa, son reales o no. Verbigracia si se alega la sana crítica de manera objetiva, el recurrente deberá argumentar en su recurso la vulneración de este precepto, explicando convincentemente, el por qué una determinada prueba, ha sido valorada equivocamente contra la lógica, la experiencia o los conocimientos técnicos o científicos vistos desde una visión objetiva. Finalmente la cuarta condición tiene su razón de ser, en el sentido de que luego de verificarse la violación de un precepto valorativo, a dicha prueba se le reconocerá una nueva apreciación, un nuevo valor, que

obligatoriamente conducirá a que se confronten nuevamente en conjunto todas las pruebas (tanto controvertidas, como no cuestionadas en el recurso, sin dejar de reconocer el valor probatorio que se haya otorgado a las pruebas no cuestionadas en el fallo de instancia), para llegar a una nueva inferencia respecto de los hechos delimitados por las partes; por lo que al obtenerse nuevas conclusiones fácticas, la consecuencia lógica es que también se habrá producido en el fallo, sobre las falacias identificadas en instancia, una equívoca aplicación de la normativa material que erróneamente sustentó el fallo recurrido, por lo que es solícito señalar en el recurso (sumado a que la norma casacional lo exige de manera expresa) las normas sustantivas o materiales que realmente sustentarán los nuevos hechos fácticos, fruto del ejercicio de control de legalidad realizado del estudio de la causal tercera. ----------

3.1.1.2.- Una vez que se ha revisado el recurso de casación interpuesto se observa que el legitimario estableció como medios de prueba: 1.- Las declaraciones de IVA por el período comprendido de julio 2001 a abril de 2002, y la declaración de impuesto a la renta del ejercicio 2001. 2.- Los informes periciales y sus anexos. 3.- Las copias certificadas del expediente administrativo del respectivo recurso de revisión; 4.- El escrito de observaciones a los informes periciales. Las normas que contienen los preceptos de valoración de prueba infringidos, asevera el legitimario son los Arts. 115 y 116 del Código de Procedimiento Civil. La demostración, con lógica jurídica sobre la transgresión de las normas de derecho que regulan la valoración de prueba, el recurrente lo realiza en extenso a partir de fojas 8 de su escrito de casación, en las argumentaciones relativas a su entender relacionadas con la valoración de prueba del crédito tributario, y de la duplicidad del IVA. Respecto a la identificación de las normas sustantivas o materiales que han sido equivocadas o no aplicadas como consecuencia de

RECURSO DE CASACIÓN

N° 212-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
Sala de lo Contenci
Tributaria
SECRETARÍA

la transgresión a los preceptos de valoración de prueba, el casacionista establece que se infringieron los Arts. 66, numeral 2, 68, 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno, Art. 30 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno, y 323 (122) del Código Tributario. En consecuencia el recurso cumple con las cuatro condiciones que debe reunir la causal tercera del Art. 3 de la Ley de Casación, por lo cual se hace viable su análisis. ----------

3.1.1.3.- Contenido Material de las normas alegadas como infringidas: Los artículos 115 y 116 del Código de Procedimiento Civil disponen en su orden: *"Art. 115.- La prueba deberá ser apreciada en conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, sin perjuicio de las solemnidades prescritas en la ley sustantiva para la existencia o validez de ciertos actos.- El juez tendrá obligación de expresar en su resolución la valoración de todas las pruebas producidas.". "Art. 116.- Las pruebas deben concretarse al asunto que se litiga y a los hechos sometidos al juicio".* ----------

3.1.1.4.- Identificación de los preceptos de valoración de prueba: Como habíamos señalado en el numeral 3.1.1.1., del presente edicto, la valoración de la prueba es una facultad privativa del juez de instancia, pues a él le compete realizar los silogismos de apreciación de todas pruebas aportadas dentro del proceso, para llegar a determinar los hechos que los llegare a calificar como probados, para luego proceder a la aplicación de las normas sustantivas y establecer así una decisión judicial sobre el caso puesto a su conocimiento. Sin embargo dentro de la mecánica de apreciación de pruebas, el juez de instancia debe aplicar ciertos preceptos de valoración probatoria, los cuales por disposición expresa del Art. 3 de la Ley de Casación, así como la propia naturaleza de este instituto, pueden ser sujetas a control de legalidad por parte del Tribunal de Casación. Los

preceptos de valoración de prueba son normas pre establecidas, pre constituidas, que contienen una regla para evaluar una determinada prueba, otorgándoles un resultado legítimo específico. Los mismos se encuentran contenidos en todo el ordenamiento jurídico y algunas de ellas representan cierta complejidad por el nivel conceptual que incorporan. En el presente caso los preceptos contenidos en las normas denunciadas se identifican con: a) La apreciación de la prueba en conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica; b) las solemnidades prescritas en la ley sustantiva para la existencia o validez de ciertos actos; y, c) la pertinencia de las pruebas al asunto que se litiga y a los hechos sometidos al juicio. En lo que respecta al primer precepto la doctrina la ha desarrollado en dos postulados atados a un *sistema valorativo*. Así a la valoración de la prueba en su conjunto se la ha vinculado con el principio de unidad de prueba que se refiere a que el juzgador debe examinar en forma detallada, concienzudamente y de forma íntegra cada uno de los medios de prueba presentados por las partes, desechando las pruebas indebidamente actuadas o impertinentes, y una vez identificadas las pruebas admisibles confrontándolas o cotejándolas sistemáticamente para sacar las conclusiones del caso. La Primera Sala de lo Civil y Mercantil de la Corte Suprema de Justicia, dentro de la sentencia de 15 de abril de 2004, publicada en la Gaceta Judicial año CV. Serie XVII. No. 15. Página 5015, en relación al precepto jurídico de apreciación de las pruebas en conjunto manifiesta lo siguiente: *"De acuerdo con el método señalado por este artículo, el juzgador no puede valorar los elementos de prueba producidos en juicio aislada o individualmente sino en su conjunto, para darles, de acuerdo con la sana crítica, el valor de convicción que les corresponde. La valoración de la prueba es una operación mental o intelectual, y en esta operación el juzgador debe examinar separadamente los elementos de prueba aportados por las partes con que pretenden demostrar los hechos afirmados, ya sea en*

RECURSO DE CASACIÓN

N° 212-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

CORTE NACION
JUSTIC
Sala de lo Cor
Tributar
SECRETA

la demanda ya sea en la contestación de la misma. Luego, el juzgador debe estudiarlas comparativamente, en forma tal que la conclusión a que llegue sea el producto de una verdadera síntesis de la totalidad de los elementos de prueba y los hechos que en ellos se contiene. En este proceso mental el juez ha de aplicar las reglas de la sana crítica, las cuales no constan en normas de derecho positivo, sino son reglas de lógica y de experiencia humana, suministradas por la psicología, la sociología y la técnica, que permiten al juzgador distinguir lo que es verdadero y lo que es falso. En lo relativo al segundo postulado de la *sana crítica*, al concebirla como un sistema de valoración de prueba, a la par de los entramados jurídicos de la *íntima convicción* o de *la prueba tasada*, se han desarrollado teorizaciones desde la visión particular del juez; así lo ha aseverado sobre el particular Eduardo Couture: (Fundamentos del Derecho Procesal Civil, Ed. Depalma, Segunda Edición, Buenos Aires 1951, Págs. 174, 175 y 176) *"Las reglas de la sana crítica son, ante todo, las reglas del correcto entendimiento humano, en ellas infieren las reglas de la lógica, con las reglas de la experiencia del juez. Unas y otras contribuyen de igual manera a que el magistrado pueda analizar la prueba (ya sea de testigos, peritos, inspección judicial, confesión de los casos que no es lisa y llana) con arreglo a la sana razón y a un conocimiento experimental de las cosas. El juez que debe decidir con arreglo a la sana crítica, no es libre de razonar discrecionalmente, arbitrariamente. Esta manera de actuar no sería sana crítica sino libre convicción. La sana crítica es la unión de la lógica y la experiencia, sin excesivas abstracciones de orden intelectual, pero también sin olvidar esos preceptos que los filósofos llaman la higiene mental, tendientes a asegurar el más certero y eficaz razonamiento. Las reglas de la sana crítica conducen en su sentido formal a una operación lógica. Existen algunos principios fundamentales de la lógica que no podrán ser nunca desoídos por el juez... Las máximas de experiencia de que ya se ha hablado contribuyen tanto como los principios lógicos a la*

RECURSO DE CASACIÓN

N° 212-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

valoración de la prueba. El juez, nos permitimos insistir, no es una máquina de razonar, sino, esencialmente, un hombre que toma conocimiento del mundo que le rodea y le conoce a través de sus procesos sensibles e intelectuales. La sana crítica es pues la lógica apreciación de ciertas conclusiones empíricas de que todo hombre se sirve para moverse en la vida. Esas conclusiones no tienen la estrictez de los principios lógicos tradicionales, sino que son contingentes y variables con relación al tiempo y al lugar. El proceso de la ciencia está hecho de una larga cadena de máximas de experiencias derogadas por convicciones más exactas; y frente a la misma manera de desarrollar los principios lógicos, la historia del pensamiento humano es un constante progreso en la manera de razonar. Es necesario pues considerar en la valoración de la prueba, el carácter forzosamente variable de la experiencia humana, tanto como la necesidad de mantener con el rigor posible los principios de lógica en que el derecho se apoya.", es decir forman las reglas de la sana crítica: *la lógica, la experiencia y la razón,* pero desde la subjetividad del juez, es decir de su particular lógica, experiencia y razón; sin embargo esta Sala Especializada, en los fallos Nos 343-2012, 537-2012, 441-2014, ha determinado que estas tres condiciones también conformarían el concepto de la sana crítica, pero acogida como precepto de valoración de prueba, *conforme lo prevé la misma norma*, no como un sistema privativo y exclusivo del juez de apreciación de pruebas, sino desde una *óptica objetiva,* en la que estas tres meditaciones se constituirían en reglas a aplicar a una determinada prueba. Así *la lógica* comprendería un proceso de pensamiento que implique el contenido de premisas e hipótesis que sean sujetas a verificación, verbigracia la lógica formal, dialéctica, conceptual, etc., en consecuencia una regla a aplicarse en la evaluación demostrativa de una prueba; *la experiencia* como aquellas máximas del quehacer de una profesión, arte u oficio, que si bien en algún momento fueron sometidos a procesos de comprobación científica o que se

RECURSO DE CASACIÓN

N° 212-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

CORTE NACIONAL
JUSTICIA
Sala de lo Conten
Tributario
SECRETARÍA

encuentran en dicho devenir, de una manera objetiva pero excepcionalmente, aproximarían a un conocimiento generalmente aceptado, y en consecuencia una regla a tener presente en la calificación de una prueba; y, *la razón*, como aquella aptitud para construir conceptos e hipótesis, los cuales llevados a su máxima expresión se constituyeron en postulados de características científicas que dictan las directrices de las diferentes disciplinas del conocimiento humano. Cada una de estas acepciones objetivas compondría eventualmente las reglas de la sana crítica, por tal, por derivación las nociones: *ilógico*, *absurdo*, *arbitrario*, son las consecuencias negativas de los procesos de aplicación de las mentadas abstracciones. Lo *ilógico* es un proceso o inferencia mental, contrario a la lógica, por cuanto no contienen premisas verificables, o sus conclusiones son falacias o inexistentes verdades; lo *absurdo* compagina con el pensamiento irracional, ajeno a la razón, en el sentido de que son construcciones, sin soporte científico o contrario a las nociones validadas por las ciencias; y, lo arbitrario son deducciones libres realizadas sin un sustento científico, en el campo del Derecho sin una base normativa que lo respalde, lo que en un término jurídico positivo se expresaría en la falta de aplicación de normas, vicio que el control de legalidad ya las ha reservado de manera expresa y extensa en tres causales del instituto casacional. En consecuencia dadas estas apreciaciones este Tribunal debe constreñirse su control al precepto expreso de: *apreciación de la prueba en conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica,* y no a las consecuencias negativas o conceptos residuales derivados de su aplicación. En lo atinente al precepto *solemnidades prescritas en la ley sustantiva para la existencia o validez de ciertos actos*, conlleva dentro de sí la regla universal de honra jurídica, a la naturaleza de ciertos institutos jurídicos, cuya legitimidad encuentra su base en la observancia de ciertas solemnidades que conformarían su esencia, de tal forma que no mediar ellas, dicho no es

RECURSO DE CASACIÓN

N° 212-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

reconocido por el ordenamiento jurídico. La norma de apreciación valorativa exige precisamente que se verifique la observancia de dichas formas, caso contrario no puede otorgarse valor probatorio a un determinado acto. En lo tocante al precepto, de *la pertinencia de la prueba,* dicha regla obliga a que se otorgue valor únicamente a la prueba pertinente a los hechos discutidos en el juicio, caso contrario es que la misma sea considerada como impertinente y ajena a la litis fáctica del proceso y por tal de nulo valor probatorio. ----------

3.1.1.5.- Al respecto el legitimario argumentó en su recurso: *"Las reglas de la sana crítica topan las reglas de la lógica y experiencia del juez, respecto del pago indebido. Es evidente que la prueba primordial para analizar el pago indebido de IVA recae en verificar y observar las declaraciones de IVA del período comprendido entre julio 2001 a abril 2002... De haber la Sala del Tribunal a quo, analizado y valorado como prueba sustancial* ***las declaraciones de impuesto al valor agregado en el período julio 2001 a abril de 2002 versus la declaración de impuesto a la renta del año 2001*** *del contribuyente, hubiese cotejado que los valores declarados por Ventas tarifa 0% en las declaraciones de IVA vs declaración de Impuesto a la Renta 2001, no son consistentes. De haberse valorado el escrito de observaciones a los informe periciales presentado (sic) por la Administración Tributaria que menciona: la respuesta de la perito a la tercera pregunta planteada por la Administración Tributaria afirmó que "el contribuyente no declaró ventas 0% en sus declaraciones de IVA 2001 conforme constan registradas en la declaración de impuesto a la renta 2001". Es decir, la empresa actora utilizó 100% del crédito tributario ... De haberse valorado estas pruebas en conjunto, aplicándose por tanto los artículos 115 y 116 del Código de Procedimiento Civil, la Sala hubiese podido analizar que en virtud de las inconsistencias en sus propias declaraciones tributarias de IVA, el*

RECURSO DE CASACIÓN

N° 212-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
Sala de lo Contencioso Tributario
SECRETARÍA

contribuyente realizó la declaración mensual de IVA incorrectamente y tanto la Sala en aplicación del artículo 68 y numeral 2 del art 66 de la Ley de Régimen Tributario Interno hubiese colegido que no cabe pago indebido. De estos documentos probatorios se colige que el contribuyente no declaró el valor de Ventas Tarifa 0% en las declaraciones de IVA por lo que provocó que el actor no aplique el factor de proporcionalidad... manifestado al realizar la liquidación mensual del IVA que determina saldo a pagar o saldo a favor considerando para dicho cálculo el IVA percibido y pagado en compras así como la porción del impuesto pagado en compras que puede ser utilizado como crédito tributario... Al no cumplir el contribuyente... ha sobrevalorado su crédito tributario. Esto incide directamente en la determinación si existe o no derecho al pago indebido...". ----------

3.1.1.6.- Sobre este punto en particular, la resolución de instancia, sujeta a análisis casacional, en sus numerales pertinentes realizó el siguiente análisis: *5.3.- Para establecer la existencia del pago, la Sala analiza: I. De fojas 48 a 57 de los autos aparecen las copias certificadas de las declaraciones mensuales de IVA correspondiente a los meses de julio de 2001 a abril de 2002 en ellas constan los valores totales declarados y pagados por el Banco Pichincha C.A., que suma 2.571.209,50 valores que coinciden con los señalados por el perito Ing. Bryan Cano en la parte final de su informe (fs. 138), con lo que se prueba que se realizó el pago del IVA de los meses en litigio. II. A fin de encontrar la justificación de la duplicación del pago, se recurre a los informes periciales que en realidad son concordantes entre sí, en cuanto informan que, revisada la contabilidad se determina que en las declaraciones se hicieron constar los valores que matemáticamente se obtuvieron de la contabilidad de la empresa actora. (fs. 8 del informe del perito Byron Cano) "se identificó las actas correspondientes al IVA cobrado para los períodos julio 2001 hasta abril 2002 cuyos saldos sustentan los*

valores registrados por concepto de IVA en las declaraciones de impuesto de los períodos analizados". Por tanto, se establece sin lugar a dudas, porque así consta en las declaraciones, que el IVA en discusión fue pagado al Servicio de Rentas Internas conforme aparece de las declaraciones mensuales de IVA. La consecuencia de que en las declaraciones se incluyeron y pagaron los valores que se encontraban registrados en la contabilidad del Banco, y el estudio técnico contable realizado expedida por el perito Bryan Cano (fs.126 y siguientes), son la prueba necesaria para establecer que se produjo el pago indebido por la duplicación de los registros contables." ----------

3.1.1.7.- De fojas 45 a 57 consta la declaración de impuesto a la renta y de valor agregado bajo las siguientes condiciones: Constan las declaraciones de IVA secuencialmente realizadas de los meses de julio 2001 a abril de 2002. Consta la declaración de impuesto a la renta del ejercicio 2001. En los formularios de declaración del IVA constan valores declarados en los casilleros 601, 602 y 609, correspondientes a los conceptos de compras locales de bienes y servicios gravados con este impuesto, el impuesto causado por la compra local de bienes y servicios, y el subtotal de crédito tributario del mes anterior, respectivamente. De igual manera constan valores registrados en los casilleros 301, 509 y 510, relativos a los conceptos de: porcentaje de ventas con IVA, total de ventas y el impuesto causado que incluye el impuesto registrado en la contabilidad con IVA en ventas. Cabe precisar que la información consignada en el casillero 301, registra que el actor utilizó en su totalidad el porcentaje de crédito tributario. En el formulario de impuesto a la renta constan consignados en los casilleros 601 y 602, valores por concepto de ventas con tarifas 12 y 14%, y ventas con tarifa 0% de IVA. En lo relativo al informe pericial presentado por la Lcda. Cristina Almeida, constante a partir de fojas 108

RECURSO DE CASACIÓN

N° 212-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
Sala de lo Contenci
Tributario
SECRETA

del expediente, en lo relacionado a este punto de discusión se identifica: En respuesta a la primera pregunta planteada por el actor, en el que solicita detallar las cuentas que componen el casillero de IVA ventas dentro de las declaraciones correspondientes al período comprendido de julio 2001 hasta abril de 2002, donde concluye: *"De lo expuesto en el párrafo anterior, se puede evidenciar que al final del ejercicio contable no existe diferencia alguna entre lo declarado por el Banco Pichincha y lo consignado en sus libros contables."*. En relación a la respuesta a la segunda pregunta planteada por la parte demandada en la que solicita informen del valor del IVA pagado registrado en la contabilidad de la compañía al respecto establece: *"Banco Pichincha C.A. en el período comprendido de junio 2001 a abril 2002 contabilizó en sus cuentas de pasivo como obligaciones por pagar al fisco el valor de USD$ 6´016.086.57 de los cuales 2´724.029,48 corresponde a otros servicios y arriendos y el valor de USD $ 3´292.057,09 corresponde a las transacciones de Leasing objeto del reclamo.- Verificadas todas las transacciones relacionadas con el leasing se ha podido constatar que la duplicación en el registro del IVA obedece en un error de parametrización del sistema de facturación SIIF con el que contaba el Banco Pichincha anteriormente, en el cual el proceso interno del sistema SIFF (sic) utilizado por el Banco al cierre del mes se generaba de forma automática una transacción denominada "420 Acrual Dólares" la misma que contablemente registraba un asiento contable..."*. En respuesta a la pregunta 4 pertinente a que en caso de haber detectado ventas con tarifa 0% de IVA, se sirvan informar los peritos si la empresa aplicó el factor de proporcionalidad para el cálculo del crédito tributario, la perito manifestó *"Banco Pichincha C.A. no aplicó el factor de proporcionalidad..."*. Las respuestas planteadas por las partes, a estos mismos cuestionamientos, realizada por el perito, Ing. Byron Cano, constan a partir de foja 125 del expediente bajo los siguientes argumentos: en lo tocante a la primera pregunta formulada por el actor:

RECURSO DE CASACIÓN

N° 212-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

"Se identificó las cuentas correspondientes al IVA cobrado, las cuales detallo en el Anexo No. 06 para los períodos de julio del 2001 hasta abril del 2002, cuyos saldos sustentan los valores registrados por concepto de IVA en las declaraciones de impuestos de los períodos analizados.", En relación a la segunda respuesta planteada por la demandada, expresó: *"Con relación al valor del IVA cobrado, hago referencia al cuadro descrito en la pregunta anterior en el que se totaliza mensualmente el IVA que la empresa actora recibió por sus operaciones financieras, incluyendo entre ellas el leasing o arrendamiento mercantil. ... Considerando estos aspectos y la cantidad de documentación en análisis, se realizó la revisión de la duplicación del IVA en base a una muestra que asciende al valor de USD 791.145,33 que corresponde a los documentos presentados por la empresa actora... Es decir que en el 71,48% de la muestra analizada se pudo confirmar la duplicación del IVA cobrado... Es decir que en el 28.52% de la muestra analizada no se pudo confirmar la duplicación del IVA cobrado."*. En lo concerniente a la pregunta cuarta de la parte demandada, manifestó: *"Verificadas las declaraciones de impuesto al valor agregado para los meses de junio de 2001 a abril de 2002, se puede observar que la empresa actora no registró valores de venta con tarifa 0% de IVA, ya que solamente registró valores por concepto de ventas gravadas con tarifa 12% de IVA, por lo tanto No efectuó el cálculo del factor de proporcionalidad durante los períodos analizados."*. -----

3.1.1.7.- Control de legalidad sobre los preceptos de valoración de prueba realizada por el Tribunal A quo.- Para adentrarnos al control respectivo esta Sala resalta en su parte pertinente la decisión del Tribunal de instancia en su respectivo edicto, con el que llegó a determinar la existencia del pago indebido: *5.3.- Para establecer la existencia del pago, la Sala analiza: I. De fojas 48 a 57 de los autos aparecen las copias certificadas de las declaraciones mensuales de IVA correspondiente a los*

RECURSO DE CASACIÓN

N° 212-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
Sala de lo Contencioso Tributario
SECRETARÍA

meses de julio de 2001 a abril de 2002 en ellas constan los valores totales declarados y pagados por el Banco Pichincha C.A., que suma 2.571.209,50 valores que coinciden con los señalados por el perito Ing. Bryan Cano en la parte final de su informe (fs. 138), con lo que se prueba que se realizó el pago del IVA de los meses en litigio. … Por tanto, se establece sin lugar a dudas, porque así consta en las declaraciones, que el IVA en discusión fue pagado al Servicio de Rentas Internas conforme aparece de las declaraciones mensuales de IVA. La consecuencia de que en las declaraciones se incluyeron y pagaron los valores que se encontraban registrados en la contabilidad del Banco, y el estudio técnico contable realizado expedida por el perito Bryan Cano (fs.126 y siguientes), son la prueba necesaria para establecer que se produjo el pago indebido por la duplicación de los registros contables." (El resaltado pertenece a la Sala). Conforme habíamos señalado en líneas arriba, el precepto de valoración de prueba, plasmado en, *la apreciación de la prueba en su conjunto en base a las reglas de la sana crítica*, conlleva dentro de sí, el condicionante de *la razón*, la cual nos remite a las directrices establecidas para el conocimiento técnico o científico de una determinada ciencia. En tratándose del ámbito Tributario, específicamente del impuesto al valor agregado, en lo que respecta a su determinación y declaración, es de conocimiento tributario que en las transacciones comerciales, concretamente en las compras, el IVA se paga conforme las condiciones establecidas en la ordenamiento jurídico, ya se trate de la transferencia de bienes o prestación de servicios, situación que debe reflejarse en las respectivas declaraciones de impuestos a través de los medios establecidos por la administración tributaria. Sin embargo esta revelación de valores pagados por IVA en las concernientes declaraciones, no es tan sencillo como lo expone el Tribunal *A quo* en su fallo, pues en la determinación del impuesto al valor agregado, por su naturaleza confluyen otros conceptos como: *crédito tributario, impuesto causado, impuesto*

RECURSO DE CASACIÓN

N° 212-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

pagado, saldo de crédito tributario, etc. Efectivamente la esencia del impuesto permite que se confronten en su determinación, los impuestos pagados por compras o adquisiciones con los impuestos cobrados por ventas, pues lo que se grava en último término es el valor del importe que cada sujeto agrega a su respectiva fase comercial. Dadas estas premisas el impuesto que se paga en las compras de un determinado período, permite compensarse con el impuesto que se va a declarar y que fue cobrado en las ventas realizadas en dicho lapso temporal. A esta sustracción es lo que se denomina *crédito tributario*. En consecuencia, en el evento de que se haya registrado y pagado equívocamente el valor del IVA, en más de una vez por una misma transacción, estos importes al ser declarados entran en el proceso descrito, y por tal incrementan el crédito tributario, beneficiando al contribuyente al deducirse en mayor cantidad del IVA cobrado, y por tal disminuyendo el impuesto causado a ser cancelado. La posibilidad de que dicho error, convierta al impuesto pagado en compras, en un pago indebido, es cuando se llegare a determinar que el mismo no formó parte del crédito tributario, es decir fue pagado en la respectiva compra o desembolso de bienes y servicios, pero no le fue útil al contribuyente al momento de determinar el impuesto causado. Este criterio fruto de la razón, aplicado a las pruebas actuadas y descritas en el numeral anterior, en su conjunto determinan que las declaraciones de IVA no reflejan que, se haya dejado de utilizar los valores de dicho impuesto que supuestamente fueron duplicados en el importe del crédito tributario, al contrario de los informes periciales se llega a establecer que todos los valores de compras y ventas con tarifa 12 o 14% registrados en la contabilidad por los períodos antedichos, fueron declarados en su totalidad en los pertinentes formularios, y que en el cálculo de la liquidación del IVA, se utilizó la totalidad del crédito tributario, al no haber hecho uso el actor del factor de proporcionalidad previsto en la norma para los casos allí contemplados.

RECURSO DE CASACIÓN

N° 212-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
Sala de lo Contencioso Tributario
SECRETARÍA

Estos silogismos desdicen la certeza de que haya procedido el pago de los valores que pretenden sean reembolsados, y por tal evidencian que el Tribunal *Aquo* en su sentencia no aplicó el precepto de la sana crítica, ni valoró en conjunto las pruebas antedichas, conforme lo ordena el Art. 115 del Código de Procedimiento Civil, deviniendo en una violación a las disposiciones sustantivas contenidas en los Arts. 66, numeral 2 y 68 de la Ley de Régimen Tributario Interno, relacionadas a la liquidación del impuesto al valor agregado y al establecimiento del crédito tributario, y al postulado recogido en el Art. 122 del Código Tributario, relativo al pago indebido, del que se deduce que para que opere dicho instituto es necesario que haya operado el pago, situación que configura la causal tercera prevista en el artículo 3 de la Ley de Casación. ----------

3.1.1.8.- Ante los numerales precedentes los cuales influyen sustancialmente en la decisión de la causa, no siendo necesario analizar el resto de violaciones jurídicas denunciadas y recogidas en el primer problema jurídico, ni las identificadas en el segundo problema jurídico descritos en el numeral 2.3 del presente edicto, este Tribunal se pronuncia en el siguiente sentido. ----------

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: ----------

RECURSO DE CASACIÓN

N° 212-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

SENTENCIA

Se casa la sentencia recurrida de acuerdo al análisis efectuado en los numerales precedentes y desecha la demanda interpuesta por el Banco Pichincha C.A., y por tal se declara la legitimidad de la Resolución N° 117012004RREC012802 emitida por el Director Regional Norte del Servicio de Rentas Internas encargado, el 27 de diciembre de 2004. Sin costas. Actúe la Ab. Alejandra Morales Navarrete en calidad de Secretaria Relatora, de conformidad con la Acción de Personal No. 6037-DNTH-2015-KP de 1 de junio de 2015, expedida por el Consejo de la Judicatura. Notifíquese, devuélvase y publíquese. ----------

Dr. José Luis Terán Suárez
JUEZ PRESIDENTE

Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia
JUEZA NACIONAL

Dra. Ana María Crespo Santos
JUEZA NACIONAL

Certifico:

Ab. Alejandra Morales Navarrete
SECRETARIA RELATORA

JUSTICIA
Sala de lo Contencioso Tributario
SECRETARÍA

En Quito, lunes primero de febrero del dos mil dieciséis, a partir de las diecisiete horas y cinco minutos, mediante boletas judiciales notifiqué la RESOLUCIÓN Y VOTO SALVADO que antecede a: BANCO PICHINCHA C.A. en la casilla No. 226 y correo electrónico pbp@pbplaw.com; jmflor@pichincha.com; lvmorean@pichincha.com; jreyes@pbplaw.com; csimone@pbplaw.com del Dr./Ab. JUAN GABRIEL REYES VAREA; BANCO PICHINCHA C.A. en la casilla No. 68 y correo electrónico pbp@pbplaw.com; jmflor@pichincha.com; lvmorean@pichincha.com; jreyes@pbplaw.com; csimone@pbplaw.com del Dr./Ab. JUAN GABRIEL REYES VAREA; BANCO PICHINCHA C.A. en la casilla No. 3424 y correo electrónico pbp.law17@foroabogados.ec; pbp@pbplaw.com; jmflor@pichincha.com; lvmorean@pichincha.com; jreyes@pbplaw.com; csimone@pbplaw.com del Dr./Ab. CARMEN AMALIA SIMONE LASSO; POZO CRESPO FERNANDO, GERENTE GENERAL Y REPRESENTANTE LEGAL DEL BANCO DEL PICHINCHA C.A. en el correo electrónico rfsg@impuestosecuador.com.ec; rene.sanchez17@foroabogados.ec del Dr./Ab. RENE FRANCISCO SANCHEZ GARCIA. DIRECTORES GENERAL Y REGIONAL NORTE DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS en la casilla No. 568 y correo electrónico monazamora@hotmail.com; mczamora@sri.gob.ec del Dr./Ab. ZAMORA ENDARA MONICA CRISTINA; DIRECTORES GENERAL Y REGIONAL NORTE DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS en la casilla No. 2424 y correo electrónico monazamora@hotmail.com; mczamora@sri.gob.ec del Dr./Ab. ZAMORA ENDARA MONICA CRISTINA. PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO en la casilla No. 1200. Certifico:

ABG. MARTHA ALEJANDRA MORALES NAVARRETE
SECRETARIA RELATORA

GALLARDOM

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
Verdad, Seguridad y Paz
Illumanta, Ramaymanta, Kasikmanta

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
Sala de lo Conten Tributario
SECRETARÍA

Recurso No. 212-2014

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

JUEZ PONENTE: DR. JOSÉ LUIS TERÁN SUÁREZ

Quito, martes 16 de febrero del 2016, las 14h09.----------

ACLARACIÓN.-

VISTOS: El economista Fernando Pozo Crespo, en calidad de Gerente General y como tal representante legal de BANCO PICHINCHA C.A., interpone recurso horizontal de **ACLARACIÓN** en contra de la sentencia de mayoría dictada el 1 de febrero de 2016, las 16h35, y notificada el mismo día. Al respecto, dice: "... *El fallo de mayoría adolece de oscuridad en la medida en que, en el ítem 5.3.3. se afirma que la sala de instancia alude en su fallo a los informes periciales, a la contabilidad y a las declaraciones del Banco Actor, mientras que en el ítem 5.3.5, señala exactamente lo contrario al señalar que la prueba no ha sido valorada en su conjunto pues no se ha considerado las declaraciones de IVA, los informes periciales y los registros contables del Banco. En consecuencia, señores Jueces, se servirán ACLARAR si a criterio de la H. Sala de Casación el fallo de instancia ha valorado o no los informes periciales presentados tanto por el SRI como por el Banco Actor, así como las declaraciones de impuestos presentadas por los ejercicios 2001 y 2002 por Banco Pichincha C.A., y sus respectivos registros contables, particular que no queda claro de la lectura de la sentencia dictada y notificada el 1 de febrero de 2016. Asimismo, comedidamente solicito a los señores Jueces ACLARAR su fallo de mayoría, a efectos de que se especifique si a criterio de la Sala, ha existido o no una duplicidad en el pago del IVA por parte de Banco Pichincha S.A.* Con estos antecedentes, para resolver se considera: **PRIMERO.-** Para conocer la petición

de aclaración presentada por el economista Fernando Pozo Crespo, en calidad de Gerente General y como tal representante legal de Banco Pichincha C.A., conforme lo previsto en los arts. 274 del Código Tributario y 281 del Código de Procedimiento Civil, es competente esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. **SEGUNDO.-** El art. 274 del Código Tributario establece que la aclaración tendrá lugar *"...si la sentencia fuere obscura".* El art. 282 del Código de Procedimiento Civil, se refiere a la aclaración de la sentencia en los mismos términos. **TERCERO.-** Con el referido pedido de aclaración, esta Sala Especializada corrió traslado a la contraparte por el término de 48 horas, la cual no ha dado contestación al mismo. **CUARTO.-** La aclaración, según el autor Alejandro Espinosa Solís de Ovando, se define como: *"... el medio que la ley concede a las partes para obtener que el mismo tribunal que dictó una resolución aclare los puntos obscuros o dudosos de ella... El recurso de rectificación o enmienda es el medio que la ley concede a las partes para obtener que el mismo tribunal que dictó una resolución salve las omisiones o rectifique los errores de copia, de referencia o de cálculos numéricos que aparezcan de manifiesto en la misma sentencia..."* (Espinosa Solís de Ovando, Alejandro (1985). "*De los Recursos Procesales en el Código de Procedimiento Civil".* Santiago de Chile. Editorial Jurídica de Chile. Págs. 5 y 6); por su parte, el tratadista Ramiro Podetti, dice: *"El recurso de aclaratoria es un remedio procesal concedido a los litigantes para que el mismo juez, mediante su modificación parcial o su integración, adecue una resolución judicial a los hechos y al derecho aplicable."* (Podetti, Ramiro (2009). *"Tratado de los Recursos".* Buenos Aires - Argentina. Ediar. Pág. 143). **QUINTO.-** De lo expuesto se establece que, el recurso horizontal de aclaración procede cuando la sentencia emitida fuere obscura; en el presente caso, este Tribunal Especializado en su sentencia, en el considerando 5.3.5 fundamenta cómo se configura el vicio al amparo de la causal tercera del art. 3 de la Ley de Casación, invocada por el casacionista, y emite el fallo respectivo el cual está debidamente motivado y claro, ya que se resuelven los aspectos planteados

Sala de lo Conte
Recurso No. 212-2014 Tributario
SECRETARÍ

por el recurrente en su recurso de casación y cada uno de los vicios con su respectiva fundamentación, en relación al cargo 1, observándose que la misma no adolece de obscuridad en ninguno de los problemas jurídicos planteados; consecuentemente, la aclaración solicitada por Banco Pichincha C.A., no es procedente ya que se pretende que se pronuncie nuevamente sobre las razones del fallo emitido y que se decida sobre aspectos no planteados en el recurso de casación, situación que no puede atenderse en este recurso horizontal. Por lo mencionado no procede realizar ninguna aclaración a la sentencia de mayoría emitida por esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, de fecha 1 de febrero de 2016, las 16h35. **SEXTO.-** Es pertinente mencionar que el recurso extraordinario de casación tiene como uno de sus objetivos el corregir incorrecciones jurídicas deslizadas en autos o sentencias que atenten contra la unificación de criterios y, en definitiva, contra la legalidad de lo resuelto. Por tal motivo, el tribunal de casación debe pronunciarse exclusivamente en base a los fundamentos jurídicos y de hecho que sostengan la justificación de una de las causales previstas para la casación. Es decir que si existen hechos o argumentos que no coadyuven al fundamento del recurso, deben ser rechazados por improcedentes; esto, tanto para resolver el recurso cuanto para atender cualquier incidente, como solicitudes de aclaración o ampliación de sentencias. Vale indicar que el principal objetivo de la Casación no consiste en enmendar los agravios que las partes consideran se les ha irrogado, sino en corregir los vicios que, en lo concerniente a la aplicación de normas jurídicas, pudiera contener un fallo, con lo cual se busca conservar la integridad de la legislación y la uniformidad de la jurisprudencia. Teniendo esto en cuenta y según lo expresado en el presente auto, al haberse resuelto el problema central contenido en el recurso de casación y no adolecer la sentencia de falta de claridad, se rechaza la solicitud presentada, por lo que las partes procesales estarán a lo señalado y dispuesto en la sentencia de mayoría; y, se ordena que la Actuaria de esta Sala proceda a la devolución del proceso al Tribunal de

origen, para los fines consiguientes. La doctora Maritza Tatiana Pérez Valencia, al haber emitido voto salvado respecto de la sentencia de mayoría dictada el 1 de febrero de 2016, las 16h35, la cual se solicita aclarar, firma únicamente por obligación legal. Notifíquese.-

Dra. Ana María Crespo Santos

JUEZA NACIONAL

Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia

JUEZA NACIONAL

Dr. José Luis Terán Suárez

JUEZ NACIONAL

Certifico.-

Ab. Alejandra Morales Navarrete

SECRETARIA RELATORA

En Quito, martes dieciséis de febrero del dos mil dieciséis, a partir de las catorce horas y veinte y nueve minutos, mediante boletas judiciales notifiqué el AUTO que antecede a: BANCO PICHINCHA C.A. en la casilla No. 226 y correo electrónico pbp@pbplaw.com; jmflor@pichincha.com; lvmorean@pichincha.com; jreyes@pbplaw.com; csimone@pbplaw.com del Dr./Ab. JUAN GABRIEL REYES VAREA; BANCO PICHINCHA C.A. en la casilla No. 68 y correo electrónico pbp@pbplaw.com; jmflor@pichincha.com; lvmorean@pichincha.com; jreyes@pbplaw.com; csimone@pbplaw.com del Dr./Ab. JUAN GABRIEL REYES VAREA; BANCO PICHINCHA C.A. en la casilla No. 3424 y correo electrónico pbp.law17@foroabogados.ec; pbp@pbplaw.com; jmflor@pichincha.com; lvmorean@pichincha.com; jreyes@pbplaw.com; csimone@pbplaw.com del Dr./Ab. CARMEN AMALIA SIMONE LASSO; POZO CRESPO FERNANDO, GERENTE GENERAL Y REPRESENTANTE LEGAL DEL BANCO DEL PICHINCHA C.A. en el correo electrónico rfsg@impuestosecuador.com.ec; rene.sanchez17@foroabogados.ec del Dr./Ab. RENE FRANCISCO SANCHEZ GARCIA. DIRECTORES GENERAL Y REGIONAL NORTE DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS en la casilla No. 568 y correo electrónico monazamora@hotmail.com; mczamora@sri.gob.ec del Dr./Ab. ZAMORA ENDARA MONICA CRISTINA; DIRECTORES GENERAL Y REGIONAL NORTE DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS en la casilla No. 2424 y correo electrónico monazamora@hotmail.com; mczamora@sri.gob.ec del Dr./Ab. ZAMORA ENDARA MONICA CRISTINA. PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO en la casilla No. 1200. Certifico:

ABG. MARTHA ALEJANDRA MORALES NAVARRETE
SECRETARIA RELATORA

GALLARDOM

RAZÓN:- Siento como tal que las treinta y dos (32) copias que anteceden, son iguales a su original constantes en el Recurso de casación No. 212-2014 (Juicio de impugnación No. 22873-2005) que sigue BANCO DEL PICHINCHA C.A., EN CONTRA DEL DIRECTOR GENERAL Y DIRECTOR REGIONAL NORTE DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, las mismas que las confiero debidamente certificadas. Quito, 20 de febrero de 2016. Certifico.-

Ab. Alejandra Morales Navarrete
SECRETARIA RELATORA

EN EL JUICIO DE IMPUGNACION No. 227-2011 (RECURSO DE CASACION No. 479-2014) QUE SIGUE LA COMPAÑÍA ACOPIO DE GRASAS S.A. ACOGRASAS EN CONTRA DEL DIRECTOR REGIONAL NORTE DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

Recurso N° 479-2014

VOTO DE MAYORÍA DRA. ANA MARÍA CRESPO SANTOS Y DR. JOSÉ LUIS TERÁN SUÁREZ

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

JUEZA PONENTE: DRA. ANA MARÍA CRESPO SANTOS

ACTOR: COMPAÑÍA ACOPIO DE GRASAS S.A., ACOGRASAS

DEMANDADO: DIRECTOR REGIONAL NORTE DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS (RECURRENTE)

Recurso N° 479-2014

Quito, jueves 17 de marzo del 2016, las 16h15.-

ASUNTO

Resolución del recurso de casación interpuesto por el Ab. Bolívar Andrés Figueroa Martínez, a ruego del Director Regional Norte (S) del Servicio de Rentas Internas, en contra de la sentencia dictada el 1 de julio de 2014, a las 09h15 por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario N° 4, con sede en la ciudad de Portoviejo, dentro del juicio de impugnación N° 13501-2011-0227, deducido por el Sr. Ramón Oliver Luzuriaga Guerrero en calidad de Gerente General y como tal representante legal de la compañía ACOPIO DE GRASAS S.A., ACOGRASAS, propuesto en contra de la Resolución N° 117012011RREC036710 de 18 de noviembre de 2011, que resolvió confirmar parcialmente

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
Verdad, Seguridad y Paz
Illumanta, Kamaymanta, Kasiknuanta

el Acta de Determinación N° 0820110100058, por concepto de Impuesto a la Renta del ejercicio económico 2007.

I. ANTECEDENTES

1.1.- El Ab. Bolívar Andrés Figueroa Martínez a ruego del Director Regional Norte (S) del Servicio de Rentas Internas propuso recurso de casación en fecha 6 de agosto de 2014 ante la Sala Única del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario N° 4, con sede en la ciudad de Portoviejo, el mismo que mediante auto de fecha 10 de septiembre de 2014, a las 11h06, fue denegado a trámite, por no haber sido interpuesto por parte legítima, conforme lo establecido en el Art. 4 de la Ley de Casación.

1.2.- En relación a lo antes descrito, el Dr. Rodrigo Godoy Garzón, procurador tributario del Servicio de Rentas Internas, interpone un recurso de hecho, dentro del término previsto en el Art. 9 de la Ley de Casación, conforme obra del escrito de fecha 15 de septiembre de 2014, el cual, por intermedio de auto de fecha 16 de septiembre del 2014, a las 10h31, fue aceptado a trámite y se procedió a remitir el expediente completo a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.3.- De acuerdo al escrito que contiene el recurso de casación de 6 de agosto de 2014, el casacionista se fundamentó en la **causal primera** del Art. 3 de la Ley de Casación, debido a la *falta de aplicación* de los Arts. 82, 83, 84 y 229 del Código Tributario, *falta de aplicación* del numeral primero de los Arts. 76 y 169 de la Constitución de la República del Ecuador y *falta de aplicación* de los Arts. 20 y 25 del Código Orgánico de la Función Judicial; también se fundamentó en la **causal segunda** de la Ley ibídem, arguyó la *aplicación indebida* del Art. 231 del Código Tributario y la *falta de aplicación* del Art. 1014 del Código de Procedimiento Civil y con respecto a la **causal cuarta** de la Ley ibídem, estableció que no se ha resuelto en la sentencia, respecto a la excepción planteada por parte de la Administración Tributaria, "extemporaneidad de la acción". Se indica que la Sala de Conjueces de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, calificó la admisibilidad del Recurso en referencia, únicamente por las causales primera y cuarta del Art. 3 de la Ley de Casación.

JUSTICIA
Sala de lo Conten
Tributario
Recurso Nº 479-2014
SECRETARÍA

1.1.1.- Con relación a la **causal primera** al alegar **"la falta de aplicación de los Arts. 82, 83, 84 y 229 del Código Tributario, falta de aplicación del numeral primero de los Arts. 76 y 169 de la Constitución de la República del Ecuador y falta de aplicación de los Arts. 20 y 25 del Código Orgánico de la Función Judicial"**, cuando fundamenta los vicios dice lo siguiente: "(...) *El hecho de que el tribunal juzgador haya desconocido el efecto jurídico de un acto FIRME Y EJECUTORIADO, lo cual se verifica de la sentencia expedida, puesto que haciendo caso omiso a una de las pretensiones de la Administración Tributaria, omite la aplicación de los artículos 82, 83, 84 y 229 del Código Tributario, y, carente ya de competencia para atender una impugnación a un acto administrativo que ya se volvió ejecutivo y que debía haberse cumplido desde aquel término, adquiriendo la calidad de ejecutividad, obligando a las partes a intervenir en un proceso sin fundamento, violando no sólo el procedimiento, sino el principio de celeridad. El inciso primero del artículo 229 del Código Tributario, establece que, de manera obligatoria las demandas de impugnación deberán ser presentadas dentro de los 20 días posteriores a la notificación con el acto administrativo que se impugna, obviamente, con la salvedad para aquellas personas que residiesen en el exterior, cuestión que no se discute dentro del juicio.* (...) *Es evidente de forma basta, la falta de aplicación del artículo 229 del Código Tributario, toda vez que* ***la Administración Tributaria se excepcionó en la contestación a la demanda respecto de la extemporaneidad de la acción****, excepción que, al momento de expedir el fallo recurrido, no hace mención alguna respecto de dicha excepción y peor aún de la consideración de esta norma,* ***por lo que, se configura el hecho de la falta de aplicación del artículo en mención,*** *seguros estamos señores Jueces Nacionales que, este nuestro pedido será acogido en todas sus partes, por cuanto de la revisión de la sentencia, verificarán este acontecimiento que ha provocado un daño inminente a la Administración Tributaria, puesto que, se ha resuelto a sabiendas de que el acto administrativo impugnado ya se encontraba firme y ejecutoriado al momento de la presentación de la demanda por parte del actor.* (...) *Señores Jueces, se ha constatado fehacientemente la indebida aplicación del artículo 229 del Código Tributario. Dentro del proceso ni de la sentencia, se advierte en ninguna de sus partes, ni con meridiana claridad, que el tribunal juzgador haya tenido la intención, como estaba obligado a hacerlo, de pronunciarse y de forma obligatoria sobre la extemporaneidad de la acción; se*

acompañaron copias certificadas del acto impugnado, en donde claramente se pudo identificar la fecha de su notificación a la Compañía ACOPIO DE GRASAS S.A. ACOGRASAS, se aperturó el término probatorio, se adjuntaron y practicaron las pruebas solicitadas por las partes, y se dictó sentencia sin la revisión de la oportunidad que tuvo el actor para impugnar vía judicial, aquel acto administrativo que conforme a su exposición y argumentos de la demanda, violentaba sus derechos. El artículo 169 de la Constitución, señala que no se sacrificará la justicia por omisión de formalidades, formalidad que mas (sic) bien se constituye en un elemento sustancial del proceso al momento de resolver, dependiendo claro, cuando el juez actúa con o sin competencia para aquello, es por demás lógico deducir que la Sala Única del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 4, con sede en Portoviejo, carecía de la competencia, otorgada mediante ley, para modificar vía sentencia un acto que al momento de la presentación de la demanda ya se encontraba firme y ejecutoriado. (…) *Ante la certeza de la Administración Tributaria de que debía iniciar las acciones correspondientes a la ejecución de la resolución No. 117012011RREC036710, la presentación y calificación de la demanda supuso dos perjuicios a la Administración, sin tomar en cuenta el perjuicio que ocasiona el fallo recurrido: Se suspendieron los efectos de un acto firme y ejecutoriado, situación antijurídica; (sic) La Administración, pese a la certeza que tiene respecto de la firmeza del acto, no puede iniciar el cobro de las acreencias a su favor, hasta que no se resuelva definitivamente el presente proceso.* (…) *Por todo lo anunciado señores Jueces de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional, ustedes dejarán sin efecto la sentencia emitida por los Jueces de la Sala Única del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 4, con sede en Portoviejo, considerando el evidente perjuicio que la sentencia del 1 de julio de 2014 está ocasionando no sólo al Servicio de Rentas Internas, sino al sistema jurídico en general.* (…)

1.1.2.- Con relación a la **causal cuarta,** indico lo siguiente: "(…) *Ahora al no haberse resuelto por parte de la Sala Única del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 4, con sede en Portoviejo, respecto de la extemporaneidad de la acción, extemporaneidad en la presentación de la demanda, y por ende la caducidad del derecho de acudir con su pretensión en contra de una Resolución emitida por parte de la Administración Tributaria, acarrea un perjuicio directo en contra de ésta última, ya que se suspenden los efectos de*

Sala de lo Contencioso Tributario
SECRETARÍA
Recurso N° 479-2014

un acto firme y ejecutoriado, y que pese a aquello, la Administración, con certeza que tiene respecto de la firma del acto, no puede iniciar el cobro de las acreencias a su favor, hasta que no se resuelva definitivamente el presente proceso. La mencionada excepción fue expresamente planteado en la contestación a la demanda, por tanto, sobre ésta también se trabó la litis en la relación procesal, y en consecuencia debía ser resuelta en sentencia ya que sobre este argumento además se aportó prueba al proceso, como consta al final del acto impugnado mismo que fue aportado por el actor y por el demandado, por lo que era procedente que en la sentencia se resuelva en virtud del principio de congruencia, por el cual el juzgador debió fallar de conformidad con las pretensiones deducidas en la demanda y en la contestación a la misma, pues no puede apartarse de los términos en los que ha quedado planteada. El referido principio de congruencia de la sentencia se encuentra contenido en las normas que invoco como infringidas en el presente recurso y son el Art. 273 del Código Tributario, en concordancia con lo dispuesto por el Art. 273 del Código de Procedimiento Civil, que disponen que la sentencia decidirá sobre los puntos sobre los que se trabó la litis. (…) Así también, se deberá considerar que la contestación a la demanda como parte de la relación procesal, genera como efecto, que se establezcan las cuestiones que deberán ser sometidas a pronunciamiento del juez, por tal motivo, son el términos en los que se ha planteado la sentencia y las excepciones a la misma, es decir, lo argumentado por ambas partes, lo que deberá ser resuelto en sentencia. Respecto de este punto existe disposición legal expresa, misma que considero también ha sido infringida en la sentencia recurrida. (…)".

1.2.- En consideración al auto de fecha 26 de marzo de 2015, a las 11h29 la Sala de Conjueces de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, calificó la admisibilidad del recurso de hecho y en tal virtud, procedió al análisis del recurso de casación, el cual fue admitido únicamente por las causales primera y cuarta del Art. 3 de la Ley de la materia y ordenó correr traslado a la contraparte para que de contestación al mismo, dentro del término previsto en el Art. 13 de la Ley de Casación.

1.3.- Finalmente, es esencial manifestar lo que el Tribunal de instancia esgrimió en la sentencia recurrida, la misma que en su parte considerativa indica: "*VISTOS: El señor Ramón Oliver Luzuriaga Guerrero obrando por los derechos que representa en calidad de*

gerente y representante legal de la compañía ACOPIO DE GRASAS S.A. ACOGRASAS, demanda al Director Regional Norte del Servicio de Rentas Internas, e impugna la Resolución No. 117012011RREC036710 emitido por esta autoridad el 18 de noviembre del 2011, en la cual se hace saber la aceptación parcial del Reclamo Administrativo No. 117012011036911, por impugnación del Acta de Determinación No. 0820110100058 por concepto de Impuesto a la Renta del año 2007, emitida y suscrita por el Director Regional Norte del Servicio de Rentas Internas. El accionante solicita en la demanda, que en sentencia se deje sin efecto las glosas levantadas por la administración en el Acta de Determinación No. 0820110100058. Como fundamento de su pretensión, en lo principal manifiesta, que con fecha 18 de noviembre del 2011, fueron notificados con el contenido de la Resolución No. 117012011RREC036710, en la que se les hace saber la aceptación parcial del Reclamo Administrativo presentado en contra del Acta de Determinación No. 0820110100058 con relación al Impuesto a la Renta del año 2007, emitida y suscrita por el Director Regional Norte del Servicio de Rentas Internas. (…) *El procurador de la autoridad demandada termina solicitando que se deseche la demanda, oponiendo para ello las excepciones de: negativa los fundamentos de hecho y de derecho presentados por el actor en su demanda y falta de derecho de la actora, para presentar la demanda; firmeza y ejecutoriedad de las glosas no impugnadas.-* (…) ***SEGUNDO:*** *No se ha omitido solemnidad sustancial alguna que vicie el procedimiento, la actuación de las partes se encuentra justificada legalmente, por consecuencia se declara la validez del proceso.-* ***TERCERO:*** *Trabada la litis sobre los puntos controvertidos expuestos por las partes, le corresponde a este Tribunal resolver sobre la legalidad del acto impugnado y consecuentemente de las glosas levantadas en el Acta de Definitiva de Determinación No. 0820110100058 por concepto de Impuesto a la Renta del año 2007, impugnadas por la compañía actora en este juicio.-* (…)".

II. JURISDICCIÓN Y COMPETENCIA

2.1.- Esta Sala Especializada es competente para conocer y resolver el presente Recurso de Casación, en virtud de las Resoluciones N° 004-2012 de 25 de enero de 2012 y 341-2014 de 17 de diciembre de 2014, emitidas por el Pleno del Consejo de la Judicatura:

Resoluciones N° 01-2015 y 02-2015 de 28 de enero de 2015, expedidas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia; así como por el sorteo que consta a foja 50 del proceso y en atención a lo previsto en los Arts. 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador, 185 segunda parte, número 1 del Código Orgánico de la Función Judicial y primero de la Codificación de la Ley de Casación.

III.- VALIDEZ PROCESAL

3.1.- No se observa del proceso ninguna circunstancia que pueda afectar la validez procesal y no existe nulidad alguna que declarar; por lo que, estando en autos para resolver, se considera.

IV.- PLANTEAMIENTO DE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS

4.1.- Previamente a señalar los cargos imputados, es pertinente indicar que el proponente del recurso de casación ha fundamentado su pedido en las causales primera y cuarta del Art. 3 de la Ley de Casación, argumentando la falta de aplicación de normas de derecho y de resolución respecto de la excepción planteada por parte de la Administración Tributaria "extemporaneidad de la acción", como a continuación se manifiesta:

CAUSAL PRIMERA (Art. 3 Ley de Casación)

Cargo uno: Falta de aplicación de los Arts. 82, 83, 84 y 229 del Código Tributario, falta de aplicación del numeral primero de los Arts. 76 y 169 de la Constitución de la República del Ecuador y falta de aplicación de los Arts. 20 y 25 del Código Orgánico de la Función Judicial.

CAUSAL CUARTA (Art. 3 Ley de Casación)

Cargo dos: Falta de resolución de los hechos que fueron materia del litigio, relacionados con la excepción planteada por parte de la Administración Tributaria "extemporaneidad de la acción".

V.- CONSIDERACIONES Y RESOLUCIÓN DE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS

5.1.- El recurso de casación conforme lo ha reconocido la propia doctrina y jurisprudencia, posee un carácter extraordinario, de alta técnica jurídica, formal y excepcional, que tiene como base fundamental el operar sobre una resolución ejecutoriada, expedida por un Tribunal de Instancia. Cabe señalar que per se, no constituye una nueva instancia, así como tampoco abre la posibilidad de un nuevo examen del proceso, de ahí su ratificación sobre su esencia formal, cuyos requisitos y términos se encuentran establecidos en la Ley. Finalmente, la crítica del recurrente a la Sentencia de instancia, para conseguir ser examinada por la Sala de Casación, debe tener por objeto las consideraciones de ésta, que constituyan la ratio decidendi del fallo.

5.2.- Conforme los problemas jurídicos descritos en este fallo, el recurrente acusa la falta de aplicación de normas de derecho y de resolución de los hechos que fueron materia del litigio, relacionados con la excepción planteada por parte de la Administración Tributaria "extemporaneidad de la acción", conforme lo señalado en el número 4.1., cargos uno y dos cuyos textos son los siguientes:

- CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

Art. 76.- *En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas:*

1. *Corresponde a toda autoridad administrativa o judicial, garantizar el cumplimiento de las normas y los derechos de las partes.*

Art. 169.- *El sistema procesal es un medio para la realización de la justicia. Las normas procesales consagrarán los principios de simplificación, uniformidad, eficacia, inmediación, celeridad y economía procesal, y harán efectivas las garantías del debido proceso. No se sacrificará la justicia por la sola omisión de formalidades.*

- CÓDIGO TRIBUTARIO

Art. 82.- Presunción del acto administrativo.- *Los actos administrativos tributarios gozarán de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad y están llamados a cumplirse; pero serán ejecutivos, desde que se encuentren firmes o se hallen ejecutoriados.*

Sin embargo, ningún acto administrativo emanado de las dependencias de las direcciones y órganos que administren tributos, tendrán validez si no han sido autorizados o aprobados por el respectivo director general o funcionario debidamente delegado.

Art. 83.- Actos firmes.- *Son actos administrativos firmes, aquellos respecto de los cuales no se hubiere presentado reclamo alguno, dentro del plazo que la ley señala.*

Art. 84.- Actos ejecutoriados.- *Se considerarán ejecutoriados aquellos actos que consistan en resoluciones de la administración, dictados en reclamos tributarios, respecto de los cuales no se hubiere interpuesto o no se hubiere previsto recurso ulterior, en la misma vía administrativa.*

Art. 229.- Proposición de las acciones: Oportunidad.- *Quienes se creyeren perjudicados por una resolución de única o última instancia administrativa, podrán impugnarla ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, dentro de veinte días contados desde el siguiente al de su notificación, si residieren en el territorio del Estado, o de cuarenta días, si residieren en el exterior.* (…)

- CÓDIGO ORGÁNICO DE LA FUNCIÓN JUDICIAL

Art. 20.- PRINCIPIO DE CELERIDAD.- *La administración de justicia será rápida y oportuna, tanto en la tramitación y resolución de la causa, como en la ejecución de lo decidido. Por lo tanto, en todas las materias, una vez iniciado un proceso, las juezas y jueces están obligados a proseguir el trámite dentro de los términos legales, sin esperar petición de parte, salvo los casos en que la ley disponga lo contrario.*

El retardo injustificado en la administración de justicia, imputable a las juezas, jueces y demás servidoras y servidores de la Función Judicial y auxiliares de la justicia, será sancionado de conformidad con la ley.

Art. 25.- PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURIDICA.- *Las juezas y jueces tienen la obligación de velar por la constante, uniforme y fiel aplicación de la Constitución, los instrumentos internacionales de derechos humanos, los instrumentos internacionales ratificados por el Estado y las leyes y demás normas jurídicas.*

5.2.1.- Antes de iniciar el respectivo análisis sobre la sentencia propuesta a examen, es pertinente manifestar que aunque el recurrente no haya establecido, un orden lógico para el análisis de las causales, esta Sala Especializada considera que por la naturaleza y efecto de la misma, es imprescindible e imperante iniciar el estudio de la causal cuarta, tal y como lo ha señalado en diferentes momentos tanto la doctrina como la jurisprudencia. En consideración a la causal cuarta alegada por el recurrente, esta Sala establece lo que el número 4 del Art. 3 de la Ley de Casación indica: "*4ta. Resolución, en la sentencia o auto, de lo que no fuera materia del litigio u omisión de resolver en ella todos los puntos de la litis;*". Esta causal evidencia el exceso de poder o el abuso de la autoridad que se encuentra investido el juez, ya sea porque ha operado los vicios de ultra petita, extra petita, citra petita o mínima petita, lo cual es susceptible de casación; se indica que basta con que uno de los vicios se haya producido en la sentencia, para que sea materia de rompimiento de la misma y así resolver la violación que se cometió.

5.2.2.1.- Respecto de lo manifestado por el recurrente el cual alega falta de resolución de los hechos que fueron materia del litigio con relación a la excepción "extemporaneidad de la acción", la cual a criterio del recurrente no ha sido resuelta por la Sala de instancia; dicho vicio contentivo en la causal cuarta, devendría en "**citra petita**", esta Sala señala que para que el mismo prospere se requiere que exista la incongruencia entre la parte resolutiva del fallo con las pretensiones de la demanda y con las excepciones deducidas, lo cual se evidencia de la siguiente manera: **1)** Ultra petita, cuando se otorga más de lo pedido; **2)** Extra petita, cuando se otorga algo distinto a lo pedido; **3)** Citra petita, cuando se deja de resolver sobre algo pedido; y, **4)** Mínima petita, cuando se resuelve menos de lo pedido. Del análisis efectuado y que consta en la sentencia atacada, se desprende que el

Sala de lo Trib
SECR

juez de instancia no analiza dicha excepción, por cuanto en la contestación a la demanda, no fue debidamente sustentada por la Administración Tributaria, sino simplemente invocada, por cuanto al no contar la excepción planteada con el debido fundamento tanto en hechos como en derecho, no es posible que esta Sala Especializada resuelva la causal alegada. Se agrega que a foja 212 obra la razón de notificación de la resolución del reclamo administrativo con fecha 22 de noviembre de 2011, aparejado por el SRI, documento concordante con el agregado por el actor en su demanda, a foja 2.

5.2.2 - En consideración a la causal primera alegada por el recurrente, esta Sala establece lo que el número 1 del Art. 3 de la Ley de Casación indica: "*1ra. 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;*". Esta causal tiene como limitante la revalorización de las pruebas y debe ser planteada a partir de los hechos probados en la Sentencia. Dicha causal, tiene relación con lo que se denomina vicios *in iudicando* por lo que debe demostrar la violación directa de normas sustantivas. Esta demostración, para que se haga efectiva, implica delimitar los cargos imputados, con precisión y exactitud, por cualquiera de los tres modos establecidos, ya sea por: a) Aplicación indebida; b) Falta de aplicación; y, c) Errónea interpretación de normas de derecho sustantivas, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, tres cargos que son excluyentes del análisis de un mismo atributo, respecto a la misma norma impugnada. Para Manuel Tama es importante diferenciar entre "ignorancia" y "error", para así determinar con mayor asidero e ilustración y llegar a identificar si el juzgador, actuó por negligencia o desconocimiento de una cosa o situación, enmarcándose en ignorancia; o si en su defecto, ocasionó su actuar una disconformidad de las ideas con la realidad o con la verdad de los hechos, evidenciándose un error, el mismo que puede consistir en los cargos descritos por el recurrente.

5.2.2.1.- Respecto de la alegación efectuada por la recurrente sobre la "**la falta de aplicación de los Arts. 82, 83, 84 y 229 del Código Tributario, falta de aplicación de los Arts. 76 número uno y 169 de la Constitución de la República del Ecuador y falta de aplicación de los Arts. 20 y 25 del Código Orgánico de la Función Judicial**". El recurrente en su escrito de casación manifiesta que el juzgador de instancia ha emitido su

dictamen sobre un acto administrativo que está firme y ejecutoriado, a causa de la presentación de la demanda, después de los 20 días, incumpliendo con lo dispuesto en el Art. 229 del Código Tributario, entre otras normas jurídicas. Ahora bien, esta Sala Especializada procede a efectuar el análisis de la sentencia atacada y en función de ello se establece que en la misma no consta como hecho probado la fecha en la cual fue notificado el acto administrativo materia de la litis, ni tampoco la fecha de presentación de la demanda. De manera adicional, se indica que el recurrente tampoco ha esgrimido en forma clara y razonada el vicio de falta de aplicación de normas de derecho, que alega como violentadas. Por las consideraciones y exposiciones antes señaladas, sin que tenga la necesidad de entrar a analizar otro aspecto, no se ha constituido la causal primera de la ley de la materia por falta de aplicación de los Arts. 82, 83, 84 y 229 del Código Tributario, falta de aplicación de los Arts. 76 número uno y 169 de la Constitución de la República del Ecuador y falta de aplicación de los Arts. 20 y 25 del Código Orgánico de la Función Judicial.

VI. DECISIÓN

6.1.- Este Tribunal de Casación considera, que no se ha configurado las causales alegadas por el recurrente.

6.2.- Por los fundamentos expuestos, la Corte Nacional de Justicia, Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve:

VII. SENTENCIA

7.1.- NO CASAR la sentencia dictada el 1 de julio de 2014, a las 09h15 por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario N° 4, con sede en la ciudad de Portoviejo, en los términos señalados en el Considerando V de esta Sentencia.

Sala de lo Contencioso Tributario SECRETARÍA

Recurso N° 479-2014

7.2.- Actúe dentro de este proceso, como Secretaria Relatora a la Ab. Alejandra Morales Navarrete, de conformidad con la Acción de Personal N° 6037-DNTH-2015-KP.

7.3.- Sin costas.

7.4.- Comuníquese, publíquese y devuélvase a la Sala de origen.

Dra. Ana María Crespo Santos
JUEZA NACIONAL

Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia
JUEZA NACIONAL
VOTO SALVADO

Dr. José Luis Terán Suarez
JUEZ NACIONAL

Certifico:

Ab. Alejandra Morales Navarrete
SECRETARIA RELATORA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
Verdad, Seguridad y Paz
Illumanta, Kamaymanta, Kasikmanta

RECURSO DE CASACIÓN
N° 479-2014

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
Sala de lo Contencioso Tributario
SECRETARÍA

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

ACTOR:	COMPAÑÍA ACOPIO DE GRASAS S.A. (ACOGRASAS)
DEMANDADO:	DIRECTOR REGIONAL NORTE DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS
(RECURRENTE)	

Quito, jueves 17 de marzo del 2016, las 16h15.-

VISTOS: Composición del Tribunal: La doctora Maritza Tatiana Pérez Valencia, Jueza Nacional, conoce del presente recurso, conforme la Resolución N° 004-2012 de 25 de enero de 2012, emitida por el Consejo de la Judicatura. Actúan también en la presente causa los doctores Ana María Crespo Santos y José Luis Terán Suárez, Jueces Nacionales, en virtud de la Resolución N° 341-2014 de 17 de diciembre de 2014, emitida por el Pleno del Consejo de la Judicatura y las Resoluciones N°s 01-2015 y 02-2015 de 28 de enero de 2015, expedidas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, así como del sorteo que consta en el proceso. 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 artículos 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.----------

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
Verdad, Seguridad y Paz
Illumanta, Kamaymanta, Kasiknanta

RECURSO DE CASACIÓN
N° 479-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

I. ANTECEDENTES

1.1.- Sentencia recurrida: Abogado Bolívar Andrés Figueroa Martínez a ruego del Director Regional Norte (S) del Servicio de Rentas Internas interpone recurso de casación, contra de la sentencia de 1 de julio de 2014 emitida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario N° 4 con sede en la ciudad de Portoviejo, dentro del juicio de impugnación 2011-0227, instaurado en contra de la Resolución N° 117012011RREC036710, emitida el 18 de noviembre de 2011 por el Director Regional Norte del Servicio de Rentas Internas, por medio de la cual se hace saber la aceptación parcial del Reclamo Administrativo N° 117012011036911, por impugnación del Acta de Determinación N° 0820110100058 por concepto de Impuesto a la renta del año 2007, emitida y suscrita por el Director Regional Norte del Servicio de Rentas Internas. ----------

1.2.- Argumentos del recurrente: El recurrente fundamenta su recurso en la **causal primera, segunda y cuarta** del Art. 3 de la Ley de Casación. Por la **causal primera** señala que existe falta de aplicación de los artículos: 82, 83, 84 y 229 del Código Tributario, del numeral primero del artículo 76 y 169 de la Constitución de la República, 20 y 25 del Código Orgánico de la Función Judicial. Por la **causal segunda** manifiesta que existe indebida aplicación del artículo 231 del Código Tributario y falta de aplicación del artículo 1014 del Código de Procedimiento Civil. Por la **causal cuarta** señala que no se ha resuelto en la sentencia, respecto a la excepción planteada por parte de la Administración Tributaria en su contestación a la

RECURSO DE CASACIÓN
N° 479-2014

CORTE NACIONAL
JUSTICIA
Sala de lo Conte
Tributario
SECRETARÍA

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

demanda, "extemporaneidad de la acción.". Respecto a la causal segunda, sobre la indebida aplicación del artículo 231 del Código Tributario, relativa al procedimiento contencioso tributario, expone que su indebida aplicación originó la nulidad del proceso desde la calificación de la demanda derivando en la aceptación a trámite de una impugnación extemporánea; en cuanto a la falta de aplicación del artículo 1014 del Código de Procedimiento Civil manifiesta que la Sala de instancia no tenía competencia para conocer la causa, por lo que vició de nulidad las actuaciones procesales, a cuyo pesar la Sala prosiguió con el proceso; expresa que en cualquier fase del proceso se debió aplicar el artículo 1014 del Código de Procedimiento Civil, norma que faculta declarar la nulidad procesal. En cuanto a la causal cuarta, el recurrente argumenta que la Administración Tributaria se excepcionó con la extemporaneidad de la acción, sin embargo, arguye que este punto no fue abordado dentro de la sentencia. Añade que el principio de congruencia de la sentencia se encuentra contenido en las normas que invoca como infringidas en el presente recurso y son el art. 273 de Código de Tributario, en concordancia con lo dispuesto por el art. 273 del Código de Procedimiento Civil, que disponen que la sentencia decidirá sobre todos los puntos sobre los que se trabó la litis. Con relación a la causal primera, manifiesta que el Tribunal juzgador ha desconocido el efecto jurídico de un acto firme y ejecutoriado, lo cual se verifica de la sentencia expedida, por haber hecho caso omiso a las pretensiones de la Administración Tributaria, y omite la aplicación de los artículos 82, 83, 84 y 229 del Código Tributario, añade que carente de competencia para atender una impugnación a un acto administrativo que debía cumplirse desde aquel término, adquiriendo la calidad de ejecutividad, obligando a las partes a intervenir en proceso sin fundamento, violando no sólo el procedimiento, sino el principio de

RECURSO DE CASACIÓN
N° 479-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

celeridad. El inciso primero del art. 229 del Código Tributario, establece que, de manera obligatoria las demandas de impugnación deberán ser presentadas dentro de los 20 días posteriores a la notificación con el acto administrativo que se impugna y en este caso no se aplicó este artículo, por lo que se configura su falta de aplicación. También expresa que la calificación de la demanda supuso dos perjuicios a la Administración Tributaria, sin tomar en cuenta el perjuicio que ocasiona el fallo recurrido: *"Se suspendieron los efectos de un acto firme y ejecutoriado, situación antijurídica. La Administración, pese a la certeza que tiene respecto de la firmeza del acto, no puede iniciar el cobro de las acreencias a su favor, hasta que no se resuelva definitivamente el presente proceso. Arguye diciendo que se vulnerado el Derecho a la Seguridad jurídica y que la Constitución establece que la justicia estará sobre las formalidades."* ----------

1.3.- Admisibilidad: Mediante auto de admisión de 26 de marzo de 2015, a las 11h29, la Sala de Conjueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, admiten parcialmente el recurso planteado, únicamente por las **causales primera y cuarta** del Art. 3 de la Ley de Casación. ----------

1.4.-Argumentos de la contestación al recurso: Admitido el recurso de casación la parte actora, lo ha contestado oportunamente. Pedidos los autos para resolver se considera:----------

RECURSO DE CASACIÓN
N° 479-2014

CORTE NAC
JUST
Sala de lo Co
Tributa
SECRET

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

II.- CUESTIONES PROCEDIMENTALES PREVIAS E IDENTIFICACIÓN DE LA PROBLEMÁTICA A RESOLVER

2.1.- Competencia: Esta Sala es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación de conformidad con los artículos 184 numeral 1 de la Constitución, 1 de la Codificación de la Ley de Casación y 185, segundo inciso, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial. -----

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

2.3.- Determinación de los problemas jurídicos a resolver: La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia examinará si la sentencia sujeta al análisis casacional por el legitimario tiene sustento legal y para ello es necesario determinar cuáles son los fundamentos que se plantean dentro del recurso: ----------

A) ¿La sentencia del Tribunal *A quo* incurre en la **causal cuarta** del artículo 3 de la Ley de Casación, al supuestamente no haber resuelto en la sentencia, respecto a la excepción planteada por parte de la Administración Tributaria "extemporaneidad de la acción" (*citra petita*)?

B) ¿El fallo recurrido incide en la **causal primera** del artículo 3 de la Ley de Casación, al aparentemente existir falta de aplicación de los artículos: 82, 83, 84 y 229 del Código Tributario, del numeral primero del artículo 76 y 169 de la Constitución de la República, 20 y 25 del Código Orgánico de la Función Judicial? ----------

RECURSO DE CASACIÓN
N° 479-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

III.- ARGUMENTACIÓN DE LA SOLUCIÓN AL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

3.1.- Consideraciones casacionales generales.- Previo a abordar los vicios denunciados planteados por la recurrente, es menester iniciar estableciendo ciertos hitos necesarios para conceptualizar las características generales de la casación planteándonos la siguiente pregunta: ¿Qué es la casación? Dentro de la doctrina autorizada, Hernando Devis Echandía en su obra Nociones Generales de Derecho Procesal Civil pág. 797, al referirse al recurso de casación manifiesta que: "*Se trata de un recurso extraordinario, razón por la cual está limitado a los casos en que la importancia del litigio por su valor o su naturaleza lo justifica. Por él se enjuicia la sentencia del tribunal, que es su objeto, sin que implique una revisión del juicio.*"; así mismo, Luis Armando Tolosa Villabona en su obra Teoría y Técnica de la Casación pág. 39, señala que: "[...] *el recurso de Casación es un medio de impugnación extraordinario por motivos específicamente establecidos en la Ley y cuyo conocimiento está atribuido a un órgano judicial supremo (Corte Suprema de Justicia en Colombia, o Tribunal de Casación o Corte de Casación en otros ordenamientos) con el fin de anular, quebrar o dejar sin valor, por razones procesales sustanciales inmanentes, sentencias que conculcan el derecho objetivo, y que contienen errores in iudicando, errores facti in iudicando o errores procesales.*". Partiendo de estas citas doctrinarias, es claro que el recurso de casación tiene la característica jurídica de un recurso extraordinario y formal en virtud de que únicamente puede ser propuesto por los motivos expresamente establecidos en la Ley, así pues en el ordenamiento jurídico

RECURSO DE CASACIÓN
N° 479-2014

CORTE NACIONAL JUSTICIA Sala de lo Contencioso Tributario SECRETARIA

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

ecuatoriano establece taxativamente en el artículo 3 de la Ley de Casación cinco causales, sobre las que se puede proponer el recurso de casación, fuera de las cuales no se puede aceptar la existencia de alguna adicional. En materia tributaria, el recurso de casación fue introducido en el título III del Libro Tercero del Código Tributario publicado en el Registro Oficial 958, de 23 de diciembre de 1975, en donde se establecía que el recurso sería interpuesto ante un Tribunal de Casación constituido por Magistrados de las Salas que no hubiesen conocido la causa. La competencia para conocer la Casación por parte de los Tribunales Distritales tuvo vigencia hasta el 5 de mayo de 1993, cuando se expidió la Codificación de la Constitución Política de la República, en cuyo Disposición Transitoria Décima Séptima dispuso que: "*El recurso de casación previsto en el Título III, del Libro Tercero, del Código Tributario (artículos 328 a 335) será interpuesto, a partir de la fecha de la vigencia de estas reformas constitucionales, para ante la Sala de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia.*". Así mismo el artículo 21 de la Ley de Casación publicada el Registro Oficial 192 de 18 de mayo de 1993, derogó en forma total el Título Tercero del Código Tributario, estableciéndose de este modo la casación que se encuentra vigente hasta nuestros días. Finalmente hay que también considerar que el recurso de casación 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. pág. 71). En consecuencia el recurso de casación busca el estricto cumplimiento de las normas a través del control de legalidad de las

RECURSO DE CASACIÓN
N° 479-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

decisiones judiciales y vela por la unificación de los criterios judiciales a través de la jurisprudencia casacional. ----------

3.1.1.- Identificación de los problemas jurídicos con las causales invocadas: Los problemas jurídicos planteados en el punto 2.2 de la presente sentencia guardan relación con las **causales cuarta y primera** del artículo 3 de la Ley de Casación, que establecen: **4ta.** *"Resolución, en la sentencia o auto, de lo que no fuera materia del litigio u omisión de resolver en ellas todos los puntos de la litis."* y **1ra.** *"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."*.----------

3.1.2.- Consideraciones del voto salvado respecto de la CAUSAL CUARTA invocada por el recurrente: Esta causal cuarta recoge los vicios de *ultra petita* y de *extra petita*, así como los de *citra petita* o *mínima petita*. Constituye ultra petita cuando hay exceso porque se resuelve más de lo pedido. En cambio, cuando se decide sobre los puntos que no han sido objeto del litigio, el vicio de actividad será de extra petita. Finalmente el vicio de *minima petita o citra petita* se produce cuando en sentencia no se ha resuelto uno o varios de los puntos sobre los cuales se trabó la Litis. ----

3.1.3.- Este vicio guarda relación con el principio de congruencia, que según Devis Echandía es: *"el principio normativo que delimita el contenido y alcance de las resoluciones judiciales que deben proferirse a instancia de parte y de acuerdo con el sentido y alcance de tal instancia, para el efecto de que exista identidad jurídica entre lo resuelto y las pretensiones (en sentido general) y excepciones de los litigantes, oportunamente aducidas"* (Nociones

RECURSO DE CASACIÓN
N° 479-2014

CORTE NACIONAL
JUSTICIA
Sala de lo Contencioso Tributario
SECRETARÍA

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

Generales de Derecho Procesal Civil, pág. 629, segunda edición, Editorial Temis S.A., Bogotá, Colombia 2009), la falta de observancia del principio de congruencia da lugar a los tres vicios señalados *ut supra* (*ultra petita*, *extra petita* o *infra petita)*; y según la doctrina: *"Estos vicios implican inconsonancia o incongruencia resultante del cotejo o confrontación de la parte resolutiva del fallo con las pretensiones de la demanda y con las excepciones propuestas. Por lo tanto, para determinar si existe uno de estos vicios, el tribunal deberá realizar la comparación entre el petitium de la demanda, las excepciones y reconvenciones presentadas y lo resuelto en la sentencia."*, (La Casación Civil en el Ecuador, pág. 147 - 148, primera edición, Andrade & Asociados Fondo Editorial, Quito, Ecuador, 2005). ------

3.1.4.- Acusación realizada dentro del recurso de casación en base a la causal cuarta.- El recurrente alega que la sentencia de instancia no ha resuelto respecto a la excepción planteada por parte de la Administración Tributaria en su contestación a la demanda, "extemporaneidad de la acción", (*minima petita* o citra petita). ----------

3.1.5.- Análisis de la configuración de la causal cuarta del artículo 3 de la Ley de Casación, en función del vicio denunciado: Es preciso señalar que cuando se ha configurado el vicio de *minima petita* o citra petita, es decir que no se han resuelto todas las pretensiones, en este caso de la demanda en el fallo de instancia, el Tribunal de Casación está en la obligación de precautelar por la seguridad jurídica y tutela efectiva consagrados en los Arts. 82 y 75 de la Constitución de la República, por esta razón en el análisis que se tiene que realizar del proceso, de ser necesario debe darse valor probatorio a las pruebas presentadas, para resolver sobre el asunto fáctico que causó el vicio invocado y que se ha

RECURSO DE CASACIÓN
N° 479-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

dejado de atender en la sentencia recurrida, considerando todos los méritos del proceso. **A)** Para realizar el análisis de la causal cuarta es importante indicar que se consideraran los hechos alegados por las partes en la demanda, contestación a la demanda y lo resuelto por el Tribunal *A quo* para lo cual se señala lo siguiente: La parte actora en su **demanda** ha impugnado las siguientes glosas: **1)** Glosas en concepto de gastos en sueldos, beneficios sociales e indemnizaciones, aporte al IESS e impuesto a la renta asumido por el empleador, **2)** Glosa adquisición de activos fijos y gastos de depreciación registrados en exceso, **3)** Glosa con afectación al estado de resultados, **4)** Al resumen de glosas con afectación a la conciliación tributaria, **5)** A la participación de trabajadores en las utilidades, **6)** A la resolución del ente fiscal con relación al crédito tributario por retenciones en la fuente, **7)** A la resolución de ente fiscal con relación a la amortización de pérdidas tributarias, **8)** La resolución del ente fiscal con relación a la determinación del impuesto a la renta del período fiscal 2007, **9)** Impugnación a los intereses. **B)** En la **contestación a la demanda** la Autoridad Tributaria negó los fundamentos de hecho y de derecho de la demanda lo que implica que en función de esta negativa de conformidad al contenido del Art. 258 del Código Tributario le correspondía al actor probar los hechos que ha propuesto afirmativamente en su demanda. Además la Administración Tributaria se excepcionó: *"...**2.-** Alego falta de derecho de la parte actora, para presentar la demanda. **3.-** La carga de la prueba corresponde a la parte actora, en las glosas que se remitan a hechos, no a derecho. Los puntos de derecho no deben probarse. **4.-** El Acta de Determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2007 No. 0820110100058 y la Resolución No. 117012011RREC036710 notificada el 18 de noviembre de 2011, gozan de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad en las partes expresamente impugnadas. **5.-** Las glosas no*

RECURSO DE CASACIÓN
N° 479-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

CORTE NACIONAL
JUSTICIA
Sala de lo Contencioso Tributario
SECRETARÍA

impugnadas expresamente, se encuentran firmes y ejecutoriadas. **6.-** *Alega extemporaneidad de la acción.".* **C) El Tribunal *A quo* en la sentencia impugnada resolvió**: *"...acepta parcialmente la demanda de impugnación propuesta por el señor Ramón Oliver Luzuriaga Guerrero en calidad de Gerente General y Representante Legal de la compañía ACOPIO DE GRASAS S.A. ACOGRASAS, modificando el acto impugnado en los términos establecidos en los considerandos precedentes; por lo tanto, se confirma las glosas por concepto de sueldos, beneficios sociales e indemnizaciones, aporte al IESS e impuesto a la renta asumido por el Empleador; por adquisición de activos fijos y gastos de depreciación registrados en exceso; por crédito tributario por retenciones en la fuente; y por amortización de pérdidas tributarias. Se deja sin efecto las glosas con afectación al Estado de Resultados de la compañía ACOGRASAS del ejercicio 2007, derivadas de las diferencias encontradas en las transacciones de comercio exterior. La administración tributaria proceda a reeliquidar y a ejecutar la obligación, de acuerdo con lo resuelto en esta sentencia y en conformidad con la ley (sic). La participación laboral se calculará en base a la utilidad del ejercicio.* **D)** De lo expuesto, se observa que el fallo de instancia no resolvió la excepción de extemporaneidad de la acción, alegada por la Administración Tributaria en su contestación a la demanda, en consecuencia es necesario proceder a realizar el control de legalidad respectivo amparado en la causal cuarta, para lo que se considera pertinente resaltar, que una vez revisado el expediente de instancia se observa que anexado junto a la demanda, a fojas 2 del expediente ibídem, el actor adjuntó una razón de notificación, con nombre del notificador ilegible, pero que consta como fecha de notificación del acto impugnado, 22 de noviembre de 2011, a las 12h20; sin embargo, debemos analizar las afirmaciones hechas en la demanda y escrito de prueba presentado por la empresa actora, para determinar si la

RECURSO DE CASACIÓN
N° 479-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

actora estableció como pieza fundamental probatoria del presente juicio, la razón de notificación, que consta a fojas 2, en la cual se señala que la fecha de notificación es el 22 de noviembre de 2011; dado que el tema central, acusado, basado en la causal cuarta es la extemporaneidad de la demanda. **D.1.-** Del texto de la demanda en el numeral 3.1. *"Fundamentos fácticos"*, (que consta a fojas 21 del expediente de instancia), el actor señala; *"Con fecha 18 de noviembre del 2011, hemos sido notificados de parte de la Administración Tributaria, con el contenido de la Resolución No. 117012011RREC036710...."*, y en la misma demanda en numeral 11.- Documentos anexos, (que consta a fojas 27 del expediente de instancia) expresa: *"* Copia certificada de mi nombramiento de gerente y representante legal de esta compañía; * Copia del RUC de esta sociedad; * Copia certificada de la Resolución Administrativa, materia de esta impugnación; * Copia de mi cédula de ciudadanía y certificado de votación."*. De lo expuesto, podemos observar que la afirmación de la propia demandante fue que la empresa actora fue notificada con la Resolución impugnada el 18 de noviembre de 2011, y en ningún momento la actora hizo referencia a la aparente razón de notificación, que consta a fojas 2, en la cual se señala que la fecha de notificación es el 22 de noviembre de 2011. **D.2.-** De los **escritos de prueba** presentados por la empresa actora, tenemos del primer escrito, presentado el 12 de abril del 2012, no se hace referencia a la supuesta razón de notificación, que consta a fojas 2 del expediente de instancia, en el cual se señala que la fecha de notificación de la Resolución impugnada es el 22 de noviembre de 2011. En el segundo escrito de prueba presentado el 20 de abril de 2012, la actora señala dentro de su único acápite, expone: *"...solicito como medio de prueba a nuestro favor, se digne oficiar a la empresa Exportadora y Procesadora de Aceites EPACEM S.A., con RUC No. 1790101509001, y dirección domiciliaria en la ciudad de D.M. de*

RECURSO DE CASACIÓN
N° 479-2014

CATORCE

CORTE NACIONAL
JUSTICIA
Sala de lo Contencioso Tributario
SECRETARIA

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

Quito, en la Av. Colón No. 1468 y 9 de Octubre Edificio Solamar piso 8, oficinas 805-806, a fin de que presenten e informen ante esta H Sala la siguiente documentación e información como es: (...) Señores Ministros, con la documentación e información que se recabe de lo solicitado por su intermedio, se comprobará fehacientemente la realidad económica de estas dos transacciones de orden mercantil, las cuales de manera errada y sin sustento legal ha procedido a glosar el ente fiscal, llegándose a la conclusión inequívoca que estas operaciones e ingresos le pertenecieron a la empresa Exportadora y Procesadora de Aceites EPACEM S.A., que dichas ventas y los ingresos provenientes de estas facturas ingresaron a dicha sociedad, que así mismo dichas ventas e ingresos se encuentran declarados por la empresa EPACEM S.A. concluyéndose finalmente que esta empresa ACOGRASAS S.A. no ha vendido, peor aún obtenido los ingresos provenientes de las facturas No. 0001159 y No. 0001169, y que ACOGRASAS presta sus servicios a la empresa EPACEM S.A. para la recepción, acopio y embarque de materias primas vegetales, por tanto carece de sustento alguno las glosas levantadas por el ente fiscal con relación a las glosas del cuadro No. 27 con afectación al estado de resultados, adicionalmente y siguiendo con este hilo argumentativo probatorio, al haber injustificadamente glosado el ente tributario las ventas e ingresos apugnados (sic), se estaría ante un caso de evidente doble imposición fiscal al estar estas ventas registradas y declaradas por el tercero EPACEM y las mismas ventas e ingresos glosados por el ente tributario a ACOGRASAS.", es decir dicho documento, que consta de fojas 2 del expediente de instancia, no fue solicitado como prueba. **E)** De todo lo revisado, este Tribunal de Casación puede concluir que la actora no hizo referencia, ni en la demanda, ni en el escrito de prueba, a la supuesta razón de notificación, que consta a fojas 2, en la cual se señala que la fecha de notificación es el 22 de noviembre de 2011; por lo cual, esta Sala

RECURSO DE CASACIÓN
N° 479-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

Especializada aplicando el precepto de valoración de prueba previsto en el artículo 117 del Código de Procedimiento Civil, que establece que la prueba debidamente actuada, es aquella que se ha pedido, presentado y practicado de acuerdo con la ley, y solo esta hace fe en juicio, considera que no se puede establecer a este documento como prueba de descargo por parte de la empresa actora, por lo tanto, se estará a los dichos de la actora en su demanda, en el presente caso, los tiempos de interposición de la acción deben contarse desde el día siguiente al 18 de noviembre de 2011, es decir desde el 19 de noviembre de 2011, y acorde a la fe de presentación de la demanda, constate a fojas 21 a 27 y vuelta del expediente de instancia, esta fue presentada el 19 de diciembre de 2011, evidenciándose el incumplimiento del artículo 229 del Código Tributario, que establece el término de 20 días para presentar una demanda ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, por cuanto la oportunidad para la proposición de la demanda era hasta el 16 de diciembre de 2011. Por lo tanto, esta Sala Especializada considera que existe extemporaneidad en la presentación de la demanda, alegada como excepción por la Administración Tributaria, por lo cual, se configura el yerro invocado dentro de la causal cuarta. ----------

3.2.- Consideraciones del voto salvado respecto de la CAUSAL PRIMERA invocada por el recurrente: Aun cuando no sea necesario más análisis, dado que se configura la causal cuarta, revisaremos la causal primera en función del fallo de mayoría. **3.2.1.-** En cuanto a esta causal, me alejo del fallo de mayoría, por considerar que para analizar la causal primera, se debe partir de los hechos considerados como probados por el Tribunal de instancia en la sentencia recurrida, y porque la causal primera *"tiene como limitante la revalorización de las pruebas"* (así lo afirma el fallo de mayoría en su numeral 5.2.2). En el presente caso, no estoy de acuerdo

RECURSO DE CASACIÓN
N° 479-2014

CORTE NACIONAL
JUSTICI
Sala de lo Conte
Tributario
SECRETAR

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

con el análisis que realiza el fallo de mayoría en el numeral 5.2.2.1. Por lo expuesto realizo el análisis que corresponde a través de la causal primera. **3.2.2.-** La falta de aplicación de normas de Derecho, es la omisión que realiza el juzgador en la utilización de las normas, que debían clara y razonablemente utilizarse en una situación concreta. El vicio de 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. Por su parte, la errónea interpretación de una norma (Hermenéutica): Error *iuris in iudicando,* 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. La norma jurídica aplicada es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de la norma, en su espíritu y alcances. ----------

3.2.3.- Normas acusadas como infringidas dentro del recurso de casación.- El recurrente dentro de la causal primera invoca falta de aplicación de los artículos: 82, 83, 84 y 229 del Código Tributario, del numeral primero del artículo 76 y 169 de la Constitución de la República, 20 y 25 del Código Orgánico de la Función Judicial. ----------

3.2.4.- Contenido material de la norma denunciada.- Es importante citar lo que los referidos artículos invocados disponen: **Art. 82 del Código Orgánico Tributario.- Presunción del acto administrativo.-***"Los actos administrativos tributarios gozarán de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad y están llamados a cumplirse; pero serán ejecutivos, desde que se encuentren firmes o se hallen ejecutoriados. Sin embargo, ningún acto*

RECURSO DE CASACIÓN
N° 479-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

administrativo emanado de las dependencias de las direcciones y órganos que administren tributos, tendrán validez si no han sido autorizados o aprobados por el respectivo director general o funcionario debidamente delegado.". **Art. 83 del Código Orgánico Tributario.- Actos firmes.-** *"Son actos administrativos firmes, aquellos respecto de los cuales no se hubiere presentado reclamo alguno, dentro del plazo que la ley señala.".***Art. 84 del Código Orgánico Tributario.- Actos ejecutoriados.-** *"Se considerarán ejecutoriados aquellos actos que consistan en resoluciones de la administración, dictados en reclamos tributarios, respecto de los cuales no se hubiere interpuesto o no se hubiere previsto recurso ulterior, en la misma vía administrativa.".***Art. 229 del Código Orgánico Tributario.- Proposición de las acciones: Oportunidad.-***"Quienes se creyeren perjudicados por una resolución de única o última instancia administrativa, podrán impugnarla ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, dentro de veinte días contados desde el siguiente al de su notificación, si residieren en el territorio del Estado, o de cuarenta días, si residieren en el exterior. El plazo será de seis meses, resida o no el reclamante en el país, si lo que se impugna fuere una resolución administrativa que niegue la devolución de lo que se pretenda indebidamente pagado. Los herederos del contribuyente perjudicado, fallecido antes de vencerse el plazo para proponer la demanda, podrán hacerlo dentro de los veinte o cuarenta días o de los seis meses siguientes a la fecha del fallecimiento, en los mismos casos previstos en los incisos precedentes. Para las acciones directas que pueden proponerse conforme al artículo 221 no serán aplicables los plazos señalados en este artículo.".* **Art. 76 de la Constitución de la República del Ecuador.-** *"En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas:* ***1.*** *Corresponde a toda autoridad administrativa o judicial,*

RECURSO DE CASACIÓN
N° 479-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

Diecisé
CORTE NACIONAL
JUSTICI
Sala de lo Conte
Tributario
SECRETARÍ

garantizar el cumplimiento de las normas y los derechos de las partes.". **Art. 169 de la Constitución de la República del Ecuador.-** *"El sistema procesal es un medio para la realización de la justicia. Las normas procesales consagrarán los principios de simplificación, uniformidad, eficacia, inmediación, celeridad y economía procesal, y harán efectivas las garantías del debido proceso. No se sacrificará la justicia por la sola omisión de formalidades.".* **Art. 20 del Código Orgánico de la Función Judicial.- PRINCIPIO DE CELERIDAD.-** *La administración de justicia será rápida y oportuna, tanto en la tramitación y resolución de la causa, como en la ejecución de lo decidido. Por lo tanto, en todas las materias, una vez iniciado un proceso, las juezas y jueces están obligados a proseguir el trámite dentro de los términos legales, sin esperar petición de parte, salvo los casos en que la ley disponga lo contrario. El retardo injustificado en la administración de justicia, imputable a las juezas, jueces y demás servidoras y servidores de la Función Judicial y auxiliares de la justicia, será sancionado de conformidad con la ley.".* **Art. 25 del Código Orgánico de la Función Judicial.- PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA.-** *"Las juezas y jueces tienen la obligación de velar por la constante, uniforme y fiel aplicación de la Constitución, los instrumentos internacionales de derechos humanos, los instrumentos internacionales ratificados por el Estado y las leyes y demás normas jurídicas.".* ----------

3.2.5.- Hechos considerados como ciertos y probados en la sentencia del Tribunal de instancia.- Como señalé *ut supra*, cuando se alega la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación se debe partir de los hechos considerados como probados por el Tribunal de instancia en la sentencia recurrida, es decir se debe hacer una abstracción sobre las

RECURSO DE CASACIÓN
N° 479-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

conclusiones a que ha arribado el tribunal *A quo* sobre el material fáctico; por lo tanto, quien acusa a una sentencia por uno de los vicios previstos en la causal primera del Art. 3 de la Ley de Casación, reconoce tácitamente que las conclusiones a las que ha llegado el Tribunal de instancia, sobre que los hechos discutidos en el juicio, son correctos. Ahora bien en el fallo recurrido se determinó como hecho probado, lo siguiente: **a)** Por la realidad del hecho económico presentado en el caso examinado: *"(...la Sala llega a establecer las siguientes realidades fácticas sobre las transacciones y hechos del proceso:* ***1)*** *Durante el año 2007, la compañía EPACEM contrató con ACOGRASAS, ubicada dentro de la Zona Franca de Esmeraldas, los servicios de recepción, acopio y embarque de aceite vegetal de su propiedad, en consideración a las instalaciones que ACOGRASA tenía en la Zona Franca de Esmeraldas, para almacenar sus productos. Servicios por el cual ACOGRASAS S.A. emitió la factura No. 0000016 con fecha 24 de mayo del 2007, por el valor de USD. 20.692,42, que fue cancelada por EPACEM con cheque No. 45955; y la factura No.0000013 con fecha 17 de abril del 2007, por el valor de USD 6,422.16, cancelada por EPACEM con cheque No.9390 por USD 1.935,94, mientras que la diferencia de USD 4.422.00 con el que totaliza el valor de USD 6,422.16 por el servicio prestado, se cruzó con anticipos entregados por EPACEM a ACOGRASAS S.S.; conforme consta en los documentos y registros de fs. 664 y 689 del proceso.* ***2)*** *Para ingresar el aceite de propiedad de la compañía EPACEM a la Zona Franca de Esmeraldas y acopiarlo en los tanques de almacenamiento de ACOGRASAS, se hizo dos importaciones desde el territorio nacional, con facturas de ventas Nos. 0001151 y 0001160, que emitió EPACEM a favor de la compañía ACOGRASAS. Vale decir, que el aceite facturado en estos comprobantes, no importó una venta real para EPACEM, pues fue la forma empleada para ingresar el aceite a la Zona Franca de Esmeraldas, por lo que tampoco*

RECURSO DE CASACIÓN
N° 479-2014

Diecisiete

CORTE NACIONAL
JUSTICI
Sala de lo Conte
Unitario
SECRETARÍ

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

generó un costo cierto para ACOGRASAS que debiera ser reembolsado por EPACEM con los pagos realizados por sus clientes del exterior. 3) El aceite vegetal de propiedad de EPACEM, acopiado en las instalaciones de ACOGRASAS, fue embarcado por ACOGRASAS y exportado a través suyo, desde la Zona Franca de Esmeradas, a los clientes del exterior de la compañía EPACEM (INDUSTRIALIZADORA OLEOFINOS S.A. Y PROTEÍNAS Y ALEICOS S.A.); por lo que EPACEM, para corregir y sincerar el procedimiento, procedió a anular, por carecer de hecho económico, las facturas de ventas 0001151 y 0001160 que sirvieron para ingresar el aceite a la Zona Franca de Esmeraldas, con las notas de créditos Nos. 0007883 y 0007906, y a emitir las facturas de venta No. 000159 por USD. 557.925,15 y No. 000169 por USD. 1.699.728,75, a nombre de sus clientes del exterior. Es decir que el aceite exportado, mencionado en las facturas 0001159 y 0001169, era de propiedad de EPACEM, y que las exportaciones por USD. 557.925,15 y USD. 1.699.728,75 detectadas por el Servicio de Rentas Internas, no eran propias de ACOGRASA; habiéndose hecho de esta manera para que el aceite salga desde la Zona Franca de Esmeraldas y llegue a los clientes EPACEM en el exterior. De ahí que las exportaciones e importaciones detectadas por la administración y controvertidas en esta causa, se registraron, por error de procedimiento, como propias de la compañía ACOGRASAS, en el Estado de Resultados en lugar de registrarse en una cuenta de orden en el Estado de Situación. ***3)*** *Al confrontar el valor unitario de las toneladas métricas de aceite vegetal constantes en las facturas anuladas 0001151 y 0001160 con las que ingresó el aceite vegetal de propiedad de EPACEM, desde el territorio nacional a la Zona Franca de Esmeraldas; con el valor unitario, constante en las facturas de exportación Nos. 0001159 y 0001169, y los DAU de exportación de fs. 365 y 389, se establece un mismo valor unitario en el ingreso y salida del aceite vegetal (USD. 695 y USD. 575, respectivamente),*

RECURSO DE CASACIÓN
N° 479-2014

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

por lo que no existió una utilidad en venta para ACOGRASAS, pues el ingreso que percibió ésta compañía, estuvo dado únicamente por el servicio de recepción, acopio y despacho de aceite vegetal que prestó en el año 2007 en las transacciones que tuvo con la compañía EPACEM.". ----------

3.3.6.- Análisis de la configuración de la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación, en función del vicio denunciado: De los hechos considerados como ciertos y probados en la sentencia del Tribunal de instancia, se puede observar que no hacen referencia a la extemporaneidad de la acción, alegada como excepción, en la contestación a la demanda por la administración tributaria, y por lo expresado *ut supra*, que la causal primera, parte del análisis que se realiza asumiendo como ciertos, los hechos considerados en la sentencia de instancia, por lo que para esta Sala Especializada de Casación le es imposible revisar a través de la causal primera, la falta de aplicación de las normas invocadas en el recurso de casación. Por todo lo expuesto, no se configura el vicio invocado por la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación. ----------

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: ----------

RECURSO DE CASACIÓN
N° 479-2014

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
Sala de lo Contencioso Tributario
SECRETARÍA

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

SENTENCIA

Se casa la sentencia recurrida, conforme lo establecido en el numeral 3.1.5 de esta resolución; en consecuencia se ratifica el contenido de la Resolución Nº 117012011RREC036710 de 18 de noviembre de 2011. Sin costas. Notifíquese, devuélvase y publíquese. ----------

Dra. Ana María Crespo Santos
JUEZA PRESIDENTA

Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia
JUEZA NACIONAL

Dr. José Luis Terán Suárez
JUEZ PRESIDENTE

Certifico:

Ab. Alejandra Morales Navarrete
SECRETARIA RELATORA

En Quito, jueves diecisiete de marzo del dos mil dieciséis, a partir de las dieciséis horas y cincuenta y un minutos, mediante boletas judiciales notifiqué la RESOLUCION y VOTO SALVADO que antecede a: COMPAÑIA ACOPIO DE GRASAS S.A. ACOGRASAS en la casilla **No. 3082** y correo electrónico pablocruzj@hotmail.com; pablo.cruz17@foroabogados.ec; abel.alava@hotmail.com; abel.alava13@foroabogados.ec del Dr./Ab. CRUZ JARAMILLO PABLO LEONARDO; COMPAÑÍA ACOPIO DE GRASAS S.A. ACOGRASAS en la casilla **No. 4144** y correo electrónico gluzuriaga@lctlaw.com.ec; abogados@luzuriagacastro.com del Dr./Ab. LUZURIAGA MIRABÁ GONZALO ANIBAL. DIRECTOR REGIONAL NORTE DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS en la casilla **No. 568** y correo electrónico sri.norte17@foroabogados.ec; edwin.godoy17@foroabogados.ec; ergodoy@sri.gob.ec; bafigueroa@sri.gob.ec del Dr./Ab. KARLA ROBALINO FLORES; DIRECTOR REGIONAL NORTE DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS en la casilla **No. 2424** y correo electrónico sri.norte17@foroabogados.ec; edwin.godoy17@foroabogados.ec; ergodoy@sri.gob.ec; bafigueroa@sri.gob.ec del Dr./Ab. KARLA ROBALINO FLORES. PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO en la casilla **No. 1200**. Certifico:

ABG. MARTHA ALEJANDRA MORALES NAVARRETE
SECRETARIA RELATORA

MEDIAVILLAM

RAZÓN: Siento como tal que las 19 fotocopias que anteceden, son iguales a los originales que constan dentro del Juicio No. 227-2011 (Recurso de Casación No. 479-2014) seguido por la compañía ACOPIO DE GRASAS S.A. ACOGRASAS en contra del DIRECTOR REGIONAL NORTE DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS las mismas que las confiero debidamente certificadas. Quito, 23 de marzo de 2016. Certifico.-

ABG. ALEJANDRA MORALES NAVARRETE
SECRETARIA RELATORA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
Sala de lo Contencioso Tributario
SECRETARÍA