

# REGISTRO OFICIAL<sup>®</sup>

ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR



CORTE NACIONAL DE  
**JUSTICIA**

**FUNCIÓN JUDICIAL Y  
JUSTICIA INDÍGENA**

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA**

**SALA ESPECIALIZADA  
DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO:**

**SENTENCIAS, RESOLUCIONES,  
JUICIOS Y AUTOS**

**AÑO 2019:**

**17510-2016-00192, 17504-2011-0012, 17502-  
2006-23928, 09501-2019-00092, 18803-2019-  
00113, 11802-2013-0428**

**FUNCIÓN JUDICIAL**

201933302-DFE

Juicio No. 17510-2016-00192

**JUEZ PONENTE: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA, JUEZ NACIONAL (PONENTE)****AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA**

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, jueves 27 de abril del 2023, las 16h34. **VISTOS:** La abogada Katy Vega Armijos, en calidad de procuradora fiscal de la Autoridad Demandada, interpone recurso de casación en contra de la sentencia del 24 de octubre del 2018, las 11h55, dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2016-00192, propuesto por el señor Lú Aisheng, en calidad de Apoderado General y como tal representante legal de SINOHYDRO CORPORATION (en adelante, SINOHYDRO), en contra de la Resolución No. 117012016RRECO65031 de 26 de abril de 2016 que acepta parcialmente el reclamo al Acta de Determinación No. 17201524901331346 de 15 de octubre del 2015, emitida por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, por impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2010.

**PRIMERO: COMPETENCIA.-** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador, artículo 185 segunda parte numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial y artículo 1 de la Ley de Casación.

**SEGUNDO: INTEGRACIÓN DEL TRIBUNAL JUZGADOR.-** En virtud del sorteo de la causa No. 17510-2016-00192, realizado el 13 de abril de 2021, a las 16h5, se radicó la competencia en esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez (Jueza titular), José Dionicio Suing Nagua (juez titular), Gustavo Adolfo Durango Vela (conjuez encargado y ponente de esta causa); el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José

**FUNCIÓN JUDICIAL**  
DOCUMENTO FIRMADO  
ELECTRÓNICAMENTE  
Firmado por  
GUSTAVO  
ADOLFO  
DURANGO VELA  
C=EC  
L=QUITO  
CI  
1703594588

**FUNCIÓN JUDICIAL**  
DOCUMENTO FIRMADO  
ELECTRÓNICAMENTE  
Firmado por  
GILDA ROSANA  
MORALES  
ORDÓÑEZ  
C=EC  
L=QUITO  
CI  
1710658640

**FUNCIÓN JUDICIAL**  
DOCUMENTO FIRMADO  
ELECTRÓNICAMENTE  
Firmado por  
JOSE DIONICIO  
SUIING NAGUA  
C=EC  
L=QUITO  
CI  
1706860440

Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución Nro. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional. El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución Nro. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio Nro. 635-SG-CNJ, la doctora Paulina Aguirre Suárez, Presidenta de la Corte Nacional de Justicia llama al doctor Gustavo Durango Vela para que asuma el despacho de la Sala Contencioso Tributaria, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo Santos, ratificado mediante oficio Nro. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, dictado por el doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y abalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB de 19 de febrero de 2021.

**TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.-** Mediante escrito de 3 de diciembre del 2018, las 09h27 (fs. 2434 a 2439 del proceso), la autoridad demandada presenta recurso extraordinario de casación, el cual es calificado de oportuno por la Tribunal juzgador, que cumple con los requisitos de ley y dispone subir el proceso a esta Corte Nacional de Justicia mediante auto de 10 de diciembre del 2018, las 12h05, en los términos de los arts. 5, 6, 7 y 8 de la Ley de Casación, para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

**CUARTO: ERROR ALEGADO Y ADMITIDO.-** Con auto de 3 de diciembre del 2020, las 11h30, el Dr. Marco Aurelio Tobar Solano, Conjuez de la Corte Nacional de Justicia, admite a trámite el recurso de casación interpuesto por la administración tributaria, en lo relacionado a la causales **primera y quinta** del Art. 3 de la Ley de Casación, por los siguientes vicios: **Causal 1ra. aplicación indebida** de los arts. 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno y 68 del Código Tributario; y por la **Causal 5ta.** por cuanto la sentencia

recurrida no contiene los requisitos exigidos por la ley, específicamente por falta de motivación.

**QUINTO: VALIDEZ PROCESAL.-** De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declara, por lo que se declara la plena validez del mismo.

Con fecha del 13 de marzo de 2023, a las 14h47 el juez ponente de la causa solicitó pasen los autos en relación para dictar sentencia.

**SEXTO: ARGUMENTOS DEL RECURRENTE POR EL VICIO SEÑALADO.-**

La Autoridad Tributaria demandada, fundamenta su recurso de casación de la siguiente manera:

**6.1. Causal 1era.** Señala en cuanto a la aplicación indebida del art. 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno la divide en dos: una en torno a los rendimientos financieros y otra, a las demás glosas; sobre las que dice que el Tribunal de instancia, encontró que los rendimientos financieros estaban ligados a la actividad de la construcción y que debían ser considerados bajo el sistema contable de obra terminada, pese a que se identifica que, tales rendimientos provienen por los excedentes de flujo que no fueron utilizados en operaciones (intereses por US\$ 26.966,13) mientras que la actividad económica de la empresa se enfoca en la construcción del proyecto Hidroeléctrico Coca Codo Sinclair (los rendimientos provienen de ingreso del capital y no del trabajo), sin que en ningún momento se advierta la vinculación del ingreso obtenido con la ejecución del proyecto, como lo ha reconocido el propio actor, por tanto no se lo puede incluir en el sistema contable de obra terminada<sup>o</sup> (art. 28 de la LRTI) por tanto correspondía la aplicación de los numeral 7.del art. 8 en concordancia con el 16 de la Ley de Régimen Tributario Interno, corresponde entonces que sea

declarado en el ejercicio en que fue percibido. Ello hace concluir que la decisión de instancia aplicó indebidamente el art. 28 de la LRTI.

**6.2.** En cuanto a la aplicación indebida del art. 68 del Código Tributario, respecto a la glosa "beneficios sociales" que superan el 20% de la remuneración no aportada al IESS y transacciones que no han probado el hecho económico, en el sentido de que el Tribunal de instancia ha efectuado su facultad determinadora sin que diera lugar pues, el caso se refiere a la aplicación del sistema contable de obra terminada por el cual serán reconocidos los ingresos, costos y gastos al término de la obra y por ello se acepta la impugnación a la glosa pues el SRI no precisó la base imponible ni la cuantía del tributo, esto por el presente caso es un régimen especial, de ahí que sea importante enfatizar que las observaciones formuladas surtirán efectos cuando se practique la correspondiente liquidación al término de la obra, procedía la aplicación del art. 96.3 del CT pues se trata de una verificación y no visibiliza efectos inmediatos sino cuando se liquide la obligación tributaria, no en el ejercicio auditado.

**6.3. Causal 5ta.** Sostiene el recurrente que la sentencia distingue dos momentos, la glosa por rendimientos financieros y el otro las demás glosas como un todo, pues para el Tribunal no se configuró el hecho generador para que proceda la determinación (terminación de la obra), para el segundo caso utiliza dos silogismos contradictorios, anulando su contenido y por tanto su conclusión; el Tribunal de instancia reconoce que no se estableció la base imponible y menos la cuantía del tributo, sino sólo en la primera glosa, en la que efectivamente si ejerció la facultad determinadora, sin embargo procede a aplicar el contenido del art. 68 del Código Tributario, en las otras glosas y en esa línea aceptó la demanda de Sinohydro, contradicción que se visibiliza en falta de motivación, que da lugar a la falta del elemento de la lógica, que dificulta a las partes procesales conocer de forma precisa las razones que le llevaron a la conclusión a la que llegó el Tribunal A quo con lo cual uno de los requisitos previstos en el art. 273 del Código Tributario queda en evidencia el vicio alegado. Pide se le conceda el

recurso a fin de que la sentencia dictada en la causa sea examinada.

**SÉPTIMO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.-** La parte actora, dentro de término, en escrito de 11 de diciembre de 2020, contesta el recurso de casación interpuesto por la autoridad tributaria, y en lo principal señala: en cuanto a la causal primera, sobre la glosa <sup>a</sup>rendimientos financieros<sup>o</sup>, la administración tributaria no demostró que SINOHYDRO tenga una actividad económica distinta al proyecto de construcción Coca Codo Sinclair. El SRI tampoco demostró que la obtención de dichos ingresos le conviertan en sujeto tributario con una actividad distinta para considerar estaba gravado en el año en que se generaron, por el contrario tales ingresos si están asociados a la única actividad de la compañía y por tanto tiene la obligación de reconocer todos los ingresos (ordinarios y extraordinarios) al culminar el proyecto de construcción, por tanto correcto que el Tribunal haya aplicado el art.28 de la LRTI por el sistema de obra terminada y por tanto inaplicable el art 8 numeral 7 de la misma LRTI. Respecto de la glosa <sup>a</sup>beneficios sociales<sup>o</sup>, el casacionista afirma sin sustento que el art. 68 del Código Tributario fue aplicado indebidamente pues el SRI no ejerció la facultad determinadora sin embargo tal facultad comprende la <sup>a</sup>verificación<sup>o</sup> de la obligación tributaria y cuando solicitó información del 2010 para liquidar el impuesto si ejerció la facultad determinadora, lo cual es reconocido por la propia administración. En cuanto a la causal quinta, señala que la sentencia cumple con la motivación suficiente, toda vez que sí existe coherencia entre las premisas y la conclusión, de que sí se fundamenta en un silogismo jurídico completo que explica la trascendencia de la nulidad administrativa; consecuencia de lo cual solicita se rechace el recurso de casación interpuesto y se ratifique la sentencia de instancia.

#### **OCTAVO: CONSIDERACIONES DE LA SALA DE CASACIÓN PARA SU DECISIÓN.-**

**8.1. Norma jurídica en el que se sustenta.-** El recurso de casación se fundamenta en las causales primera y quinta del Art. 3 de la Ley de Casación, que establecen:

*"Art. 3.- El recurso de casación sólo podrá fundarse en las siguientes causales: 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 (1/4). 5ta. Cuando la sentencia o auto no contuvieren los requisitos exigidos por la Ley o en su parte dispositiva se adoptan decisiones contradictorias o incompatibles " <sup>1</sup>*

La doctrina y la jurisprudencia orienta que cuando se acusa al fallo encontrarse incurso en varias causales, para resolver los cargos expuestos en virtud de un recurso de casación, la Sala de casación debe seguir un orden lógico jurídico, dadas las implicaciones de los vicios denunciados que pudieran afectar la sentencia de nulidad. Esta Sala iniciará con el estudio de la causal quinta, para luego, de ser procedente, continuar con la causal primera.

**8.2. Causal 5ta.** la administración tributaria alega que la sentencia no contiene los requisitos exigidos por la ley; este caso se refiere a la transgresión de normas relacionadas con la estructura, contenido y forma de la sentencia o auto, la que conforme a la norma transcrita podría configurarse de dos formas: **1)** por defectos en la estructura del fallo que se dan por la falta de requisitos exigidos por la ley para la sentencia o auto, y **2)** por incongruencia en la parte dispositiva del fallo en cuanto se adopten resoluciones contradictorias o incompatibles.

**8.3. Alcance doctrinario del vicio señalado.-** El recurso de casación interpuesto se fundamenta en que la sentencia no se cumple con el requisito de la lógica que se traduce en falta de motivación. Mucho y diversos autores se han referido a este elemental principio procesal, en tal sentido, la autora Gladis E. de Midón, en su obra "La Casación Control del Juicio de Hecho", (Rubinzal Culzoni Editores, Buenos Aires-Argentina, 2001, p. 20), manifiesta que:

*"Para alcanzar sus fines garantistas es inevitable que la motivación sea autosuficiente, en el sentido de abastecerse, expresando no sólo las conclusiones decisivas sino, fundamentalmente, las razones en que*

---

1 Ecuador Registro Oficial 192 de 18 de mayo de 1993. Ley de Casación: art. 3

*tales conclusiones se basan. No basta pues, como bien dice Carrió, que la sentencia tenga fundamentos, porque es preciso que éstos estén a su vez fundados. Sin esa básica motivación no es posible hablar en lenguaje constitucional de sentencia, pues huérfana de razonados fundamentos no hay nada, añadirá More/lo, que en un acto de voluntad inepto de por sí para constituirse en fuente jurígena de derechos©*

El Dr. Santiago Andrade Ubidia, en el libro "La Casación Civil en el Ecuador", Universidad Andina Simón Bolívar, Quito, 2005, p. 138, considera que:

*"La motivación de la sentencia constituye un elemento intelectual, de contenido crítico, valorativo y lógico, que consiste en el conjunto de razonamientos de hecho y de derecho que el juez apoya su decisión. Su exigencia es una garantía de justicia a la cual se le ha reconocido jerarquía constitucional, como derivación del principio de inviolabilidad de la defensa en juicio. Por la motivación, además se asegura la publicidad de la conducta de los jueces y el control popular sobre el desempeño de sus funciones, esencial en un régimen republicano. Por ella también podrán los interesados conocer las razones que justifican el fallo y decidir su aceptación o impugnación".*

Para Oswaldo Alfredo Gozaini, en su obra "El Derecho Procesal Constitucional, El Debido Proceso", Rubinzal - Culzoni Editores, Buenos Aires-Argentina, 2004, p. 428; la motivación, que no es otra cosa que:

*"...la progresividad del derecho de las partes y la obligación constitucional de los jueces de motivar los fallos, plantea la naturaleza que tiene este deber fundamental. No se trata de*

*contabilizar una simple fundamentación que puede resultar suficiente con la aplicación mecánica de la ley, sino de analizar si dicha exigencia radica en una necesidad política propia de la justificación de los actos de un poder del Estado, o significa establecer una garantía constitucional que forma parte de un conjunto de mayor contenido en el principio del debido proceso".*

Es claro entonces, que la motivación es uno de los requisitos esenciales que deben cumplir las decisiones de las funciones públicas, ya sea en el ámbito administrativo o judicial. Motivar es explicar la manera en que las normas jurídicas son aplicables a los hechos controvertidos y definidos en la litis del proceso, luego de que éstos han sido verificados en base a las pruebas debida y legalmente actuadas.

**8.4. Normas legales aplicables al caso.-** A fin de establecer si se configura o no el cargo alegado, inicia su análisis transcribiendo la norma de derecho que el recurrente estima infringida y que ha sido calificada como procedente por el Conjuez de la Sala:

#### **CÓDIGO TRIBUTARIO.**

*"Art. 273.- Sentencia.- Concluida la tramitación el tribunal pronunciará sentencia dentro de treinta días de notificadas las partes para el efecto. Antes de sentencia, las partes podrán presentar informes en derecho o solicitar audiencia pública en estrados, con igual finalidad. La sentencia será motivada y decidirá con claridad los puntos sobre los que se trabó la litis y aquellos que, en relación directa a los mismos, comporten control de legalidad de los antecedentes o fundamentos de la resolución o acto impugnados, aún supliendo las omisiones en que incurran las partes sobre puntos de derecho, o apartándose del criterio que aquellos atribuyan a los hechos".*

**8.5. Caso sub judice a resolver.-** En relación al recurso de casación propuesto por la Autoridad Tributaria, cuya pretensión es que se case la sentencia emitida por el Tribunal A quo por ser contraria a la lógica y la comprensibilidad, por tanto falta de motivación se considera:

**8.5.1.** El SRI afirma que: "*...la sentencia distingue dos momentos, el primero relacionado con la glosa ingresos por concepto de rendimientos financieros y el segundo comprende el análisis de las demás glosas como un todo, para concluir con la aceptación de la demanda pues, a criterio del Tribunal no se configuró el hecho generador -término de la obra- para el ejercicio de la facultad determinador<sup>1/4</sup> En este sentido, el Tribunal menciona dos premisas contradictorias entre sí, que al verificarse su oposición anulan su contenido y en consecuencia la conclusión abordada en sentencia; es decir, anulan completamente el silogismo empleado por la Sala A quo ergo, identifica la falta de motivación.*"; por tanto si la autoridad tributaria consideró que el fallo en cuestión adolecía del segundo vicio (incongruencia), debió denunciar el mismo de manera clara y específica, y no confundir la incongruencia con la falta de motivación; de tal manera que esta deficiencia en la interposición del recurso de casación, dada la naturaleza formalista y extraordinaria de este recurso, sería suficiente para desechar el cargo alegado, a pesar de ello, al haber sido aceptado el vicio de falta de motivación, se procede a analizarlo y establecer si la sentencia objetada, está o no debidamente motivada, para lo cual es oportuno resaltar lo siguiente:

**8.5.2.** En el fallo en cuestión, en el considerando 4.5 sobre la incompatibilidad a que refiere la causal textualmente resuelve: "*En relación a la glosa de ingresos por rendimientos financieros, que han sido considerados por la accionante como ingresos operacionales a ser reconocidos al finalizar el proyecto bajo el mismo argumento ya analizado en el numeral precedente, el tribunal observa que en el numeral 6.1.6. del acto impugnado, la Administración Tributaria señala que los ingresos en cuestión "no se considerarán ingresos diferidos y declarados al final del proyecto "HIDROELÉCTRICO COCA CODO SINCLAIR" <sup>1/4</sup>°; asimismo, en el numeral 5.1.9. del acto impugnado la Administración Tributaria considera como ingreso gravado el valor de USD. 26.966,13 reportado por las instituciones financiero, que reposa en sus bases de datos (de la Administración Tributaria), más no se verifica el fundamento fáctico ni probatorio, que lleven a este tribunal a concluir que dichos rendimientos financieros no fueron asociados al proyecto, o formaron parte del giro del negocio de la compañía actora, así como tampoco que la obtención de los mismos la convierta en un sujeto tributario que tenga como objeto social la generación de recursos financieros. En este contexto, de conformidad con lo*

*dispuesto en el inciso artículo 259 del Código Tributario, con respecto a los actos tributarios impugnados, corresponde a la administración la prueba de los hechos o actos del contribuyente, de los que concluya la existencia de la obligación tributaria y su cuantía, de todo lo cual se desprende que correspondía a la autoridad tributaria probar a que tipo de rendimientos financieros correspondían los ingresos determinados, hecho que no se verifica del acto impugnado, en consecuencia, se deja sin efecto la glosa.*<sup>o</sup>

**8.5.3.** Sobre la motivación, la Corte Constitucional, dejando a un lado el test de motivación referente al cumplimiento de los requisitos de comprensibilidad, lógica y razonabilidad, ha señalado que existe una argumentación jurídica suficiente, si la estructura mínimamente está integrada por: **(i)** Una fundamentación normativa suficiente; y, **(ii)** Una fundamentación fáctica suficiente (Sentencia 1158-17-EP/21 de 20 de octubre del 2021).

Como si no fuera suficiente, de forma más amplia y clara, ha señalado: *“Como ha establecido la jurisprudencia de esta Corte, para que una motivación sea suficiente es preciso que reúna ciertos elementos argumentativos mínimos. Esto exige que los razonamientos que componen esos elementos mínimos deben estar suficientemente explícitos en el texto de la motivación; lo que no implica, sin embargo, que todas y cada una de las premisas y conclusiones de esos razonamientos deban ser explícitas en dicho texto, algunas de ellas bien pueden estar implícitas o sobreentendidas. Para identificarlas, es preciso atender al contexto de la motivación, lo que, por lo demás, es indispensable para una lectura cabal de cualquier texto.*” (Sentencia No. 188-15-EP/20 de 11 de noviembre de 2020, numeral 20).

Y, más contundente cuando afirma: *“24. Cabe señalar, además, que para la Corte la garantía de la motivación no se refiere a la corrección del razonamiento judicial, sino, exclusivamente, a explicar de forma suficiente los fundamentos de la decisión adoptada.*” (Sentencia No. 1507-15-EP/21 de 20 de enero de 2021).

**8.5.4.** En definitiva, el silogismo construido por parte del Tribunal de instancia, es razonable y lógico, pero, además conforme lo ha dicho la Corte Constitucional, es comprensible, claro y entendible, tiene un lenguaje asequible y fácil para el ciudadano. No porque el razonamiento jurídico de la sentencia no corresponda con el que pretende la casacionista, significa que exista falta de motivación, pues según lo ha señalado la Corte Constitucional, esta garantía constitucional no se refiere a la corrección del razonamiento judicial, sino a la explicación razonable y lógica de la decisión adoptada. Por las

razones señaladas, se rechaza el recurso planteado por el cargo establecido en el numeral 2 del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, COGEP. Ello de ninguna manera significa que esta Sala de Casación comparta o no los argumentos y la decisión del Tribunal de instancia, pues la causal se limita a revisar la estructura formal del acto jurídico impugnado.

**8.6. Causal 1ra.**, al amparo de esta causal SRI impugna la sentencia por la aplicación indebida de los arts. 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno y 68 del Código Tributario; es pertinente iniciar el análisis señalando que, el invocar esta causal, conlleva a que la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario verifique si el Tribunal de instancia en la sentencia emitida riñe con el derecho (*error in iudicando*), considerando que los hechos sobre los que conoció el Tribunal a quo, no son controvertidos y son aceptados por las partes procesales, de tal manera que no se puede volver a analizar las pruebas ya presentadas y valoradas dentro de la instancia; de ahí que la función de la Sala de Casación se limita a verificar que sobre tales hechos probados y reales, el juzgador haya aplicado correctamente las normas legales que corresponde y en caso de verificarse que ha existido tal violación directa de la norma sustantiva, la Sala Especializada tendrá la obligación de casar dicha sentencia. En síntesis, para que esta se constituya, se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutive del fallo recurrido.

**8.6.1. Alcance doctrinario del error.**- Muchos autores y estudiosos del tema, se han pronunciado sobre los vicios alegados, el jurista ecuatoriano Luis Cueva Carrión en su obra <sup>a</sup>La casación en materia civil<sup>o</sup> (Ediciones Cueva Carrión. 2011. Pág. 226), consiste en:

*<sup>a</sup> El error in iudicando tiene relación directa con el derecho sustantivo o de fondo; es el que se comete al violar las normas jurídicas de derecho sustantivo o material. Es el defecto en el juicio de derecho.<sup>o</sup>*

El autor Luis Armando Tolosa Villabona, sostiene en su obra: Teoría y Técnica de la Casación, 2008, Bogotá-Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. págs. 359 y 361, *en lo relacionado con la aplicación indebida;*

*<sup>a</sup>...es un error de selección de una norma jurídica. El juez aplica una norma que no es llamada a regular, gobernar u operar en el caso debatido. Se trata de una sentencia injusta, y el error, es error de subsunción o de aplicación. A la norma se la entiende rectamente pero se*

*aplica a un hecho no gobernado por ella, haciéndole producir efectos que no contempla (1/4)°*

**8.6.2. Normas legales aplicables al caso.-** Las normas de derecho que la recurrente estima infringida, calificada y admitida por el Conjuez Nacional son:

### **CÓDIGO TRIBUTARIO**

*°Art. 68.- Facultad determinadora.- La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo. El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imposables, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación°.*

### **LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO**

*°Art. 28.- Ingresos por contratos de construcción.- Los contribuyentes que obtengan ingresos por contratos de construcción liquidarán el impuesto en base a los resultados que arroje su contabilidad en aplicación de las normas contables correspondientes. Cuando los contribuyentes no se encuentren obligados a llevar contabilidad o, siendo obligados, la misma no se ajuste a las disposiciones técnicas contables, legales y reglamentarias, sin perjuicio de las sanciones a que hubiere lugar, se presumirá que la base imponible es igual al 15% del total del contrato. Los honorarios que perciban las personas naturales, por dirección técnica o administración, constituyen ingresos de servicios profesionales y, por lo tanto, no están sujetos a las normas de este artículo°.*

**8.6.3. Caso sub judice a resolver.-** El recurso se refiere específicamente a la "Glosa 5.1. Ingresos por Rendimiento Financiero (US\$.26.966,13)"; hecho real que es admitido como probado por ambas partes procesales, la controversia se centra en que, para la administración tributaria, ese ingreso obedece a otro tipo de renta (ingresos provenientes del capital) mientras que, para la contribuyente al estar sometido al sistema contable de <sup>a</sup> obra terminada°, dichos valores serán liquidados y

si corresponde pagados, al finalizar la obra de construcción de la Hidroeléctrica.

**8.6.4.** Al respecto el Tribunal de instancia en los ítems 4.4.4 y 4.4.5. lo aborda de la siguiente manera: *“Si bien el artículo 68 del Código Tributario<sup>14</sup>; en donde la administración puede tomar las medidas legales que se estimen convenientes para tal determinación, en el presente caso, se ha efectuado una determinación sin que haya terminado la obra materia justamente de la determinación practicada a la compañía accionante, es decir sin que se haya configurado el hecho generador, que no es otro que la “obra terminada”, pues tal presupuesto de hecho no se verifica cumplido. 4.4.5.- Considerando lo referido en los numerales precedentes de este apartado, mal pudo la Administración Tributaria señalar que las diferencias así establecidas “deberán ser consideradas una vez que finalice el proyecto y se efectúe la respectiva liquidación del Impuesto a la Renta” resultando improcedente su actuación, pues se le estaría dando un efecto vinculante a este proceso determinativo, sin considerar que eventualmente los hechos y circunstancias que rodean la determinación conforme el sistema de obra terminada pudieran incluso varias en pro o en contra de las parte procesales”, con lo cual llegan a concluir que, al no probarse por parte del SRI que tales rendimientos no estaban vinculados a la obra contratada, no procede la glosa, lo cual es justamente lo que ha dilucidar esta Sala en su decisión.*

**8.6.5.** Constituye hecho cierto que la Administración Tributaria sobre los referidos rendimientos financieros en la resolución los ha denominado como producto de <sup>a</sup>excedentes de flujo que no fueron utilizados en operaciones y la actividad económica de la empresa<sup>o</sup> (6.16. del acto impugnado) que se enfoca en la construcción del proyecto Hidroeléctrico Coca Codo Sinclair; sin embargo, el Tribunal de instancia también ha observado en el mismo acto impugnado en el numeral 5.1.9 que: <sup>a</sup>la Administración Tributaria considera como ingreso gravado el valor de USD 26.966,13 reportado por las instituciones del sistema financiero, que reposa en sus bases de datos (de la Administración Tributaria)<sup>o</sup> respecto de lo que observa que ante tal aseveración el ente de control tributario no verifica el fundamento fáctico ni probatorio, que lleven al Tribunal de instancia a concluir que dichos rendimientos financieros <sup>a</sup>no fueron asociados al proyecto o formaron parte del giro del negocio de la compañía actora, así como tampoco que la obtención de los mismos la

convierta en un sujeto tributario que tenga como objeto social la generación de recursos financieros°.

**8.6.6.** Es sobre la base de esta afirmación que, los jueces aplican el contenido del art. 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno, pues, a su criterio si la administración tributaria estableció la existencia de hechos imposables distintos a la actividad de la construcción (rendimientos financieros) aplicando el art. 259 del Código Tributario, correspondía su demostración a efectos de ejercer su facultad determinadora conforme lo dispone el art. 68 del Código Tributario, análisis del presupuesto fáctico considerado por los juzgadores respecto de los que esta Sala de Casación se encuentra limitado a emitir pronunciamiento alguno, pues por la causal invocada corresponde el control exclusivamente de la norma sustantiva y si esta gobierna o no la circunstancia de hecho, consecuentemente la invocación de los arts. 28 de la Ley de Régimen Tributario y 68 del Código Tributario, se ajusta a derecho, descartándose la configuración del vicio alegado.

#### **NOVENO: SENTENCIA.-**

**9.1.** 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 **NO CASAR** la sentencia del 24 de octubre de 2018, dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2016-00192.

**9.2.** Sin costas.

**9.3.** Comuníquese, publíquese y devuélvase a la Sala de origen.

**9.4.** Actúe como Secretaria Relatora dentro de este proceso, la doctora Ligia Marisol Mediavilla en virtud de la Acción de Personal No.838-UATH-2022-OQ de 28 de julio de 2022.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

**JUEZ NACIONAL (PONENTE)**

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

**JUEZA NACIONAL**

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

**JUEZ NACIONAL**

**FUNCIÓN JUDICIAL**

203728230-DFE

Juicio No. 17510-2016-00192

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, lunes 22 de mayo del 2023, las 13h29. **VISTOS.-** Siendo el estado procesal de la causa, corresponde resolver lo solicitado por la parte demandada en los siguientes términos:

**ANTECEDENTES.- 1.-** La Abogada Katy Vega Armijos, procuradora fiscal del Servicio de Rentas Internas, SRI, interpone recurso de ampliación en escrito de fecha 3 de mayo del 2023, las 13h47, en cuya parte principal dice: *“Conforme consta de la redacción de la sentencia, los Honorables Magistrados identifican cuáles ~~za~~ su entender- son los hechos ciertos de la sentencia, para efectos de validar la aplicación del artículo 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno; esto con relación a los rendimientos financieros. No obstante, no existe desarrollo argumentativo respecto de la causal primera del Artículo 3 de la Ley de Casación, aplicación indebida del Artículo 68 del Código Tributario, sino directamente la conclusión referente al rechazo de ambas causales. Tomando en consideración que el numeral cuarto recoge la fundamentación por separado de cada causal; y, que la misma fue admitida por el Conjuez Nacional, la Administración Tributaria solicita respetuosamente que los señores Magistrados se sirvan **ampliar** la sentencia en función de todas las causales calificadas a trámite. Puntualmente, la parte recurrente solicita que la Sala se pronuncie en concreto sobre la causal primera del Artículo 3 de la Ley de Casación, aplicación indebida del Artículo 68 del Código Tributario; considerando que esta se construyó en función de hechos ciertos diferentes a los de la glosa de rendimientos financieros. Finalmente, si bien consta referenciada la cita textual de la norma en el numeral 8.6 no consta el desarrollo argumentativo que permita comprender cuáles serían las razones de las que se valieron sus autoridades para negar la causal en la parte resolutive del fallo.”* (La negrilla no nos corresponde).

2.- En providencia de 5 de mayo del 2023, las 14h40, el Juez Nacional (Ponente), Dr. Gustavo Adolfo Durango Vela, dispuso correr traslado por el término de 48 horas con dicha petición a la contraparte.

3) De la revisión de los recaudos procesales se puede determinar que la parte actora, pese a estar legal y debidamente notificada, no ha dado cumplimiento con lo dispuesto por el señor Juez Nacional.

4) Siendo el estado procesal de la causa corresponde resolver el recurso de ampliación y para hacerlo se realizan las siguientes consideraciones:

**FUNCIÓN JUDICIAL**  
DOCUMENTO FIRMADO  
ELECTRÓNICAMENTE  
Firmado por  
GUSTAVO  
ADOLFO  
DURANGO VELA  
C=EC  
L=QUITO  
CI  
1703594588

**FUNCIÓN JUDICIAL**  
DOCUMENTO FIRMADO  
ELECTRÓNICAMENTE  
Firmado por  
GILDA ROSANA  
MORALES  
ORDÓÑEZ  
C=EC  
L=QUITO  
CI  
1710658640

**FUNCIÓN JUDICIAL**  
DOCUMENTO FIRMADO  
ELECTRÓNICAMENTE  
Firmado por  
JOSE DIONICIO  
SUIÑG NAGUA  
C=EC  
L=QUITO  
CI  
1706860440

**PRIMERO.-** Los recursos de aclaración y ampliación se encuentran previstos en el artículo 253 del Código Orgánico General de Procesos, que dispone: *“La aclaración tendrá lugar en caso de sentencia oscura. La ampliación procederá cuando no se haya resuelto alguno de los puntos controvertidos o se haya omitido decidir sobre frutos, intereses o costas.”* y en el artículo 255 segundo inciso del Código *ibídem*, establece que: *“La solicitud de aclaración o ampliación deberá expresar con claridad y precisión las razones que la sustenten, de no hacerlo, se la rechazará de plano.”*

**SEGUNDO.-** El recurso de ampliación procede en el caso de que no se haya resuelto alguno de los puntos controvertidos o se haya omitido decidir sobre frutos, intereses y costas, como queda dicho *ut supra*. Respecto del pedido de ampliación, la Administración Tributaria recurrente solicita que esta Sala Casacional se <sup>a</sup>pronuncie<sup>o</sup> sobre la causal primera del Art. 3 de la Ley de Casación, esto es, sobre la aplicación indebida del Art. 68 del Código Tributario; argumento que deviene en improcedente en razón de lo expuesto expresamente en el ítem 8.6.6. de la sentencia, en que se exige al SRI que para el ejercicio de la facultad determinadora (68 CT) debió analizar la existencia de los <sup>a</sup>hechos imponibles<sup>o</sup> en que basa su glosa; además se señaló que la causal 1 del art. 3 de la Ley de Casación se refiere al control de la norma sustantiva y si ella gobierna o no la circunstancias del hecho generador.

Es decir, las razones para rechazar el recurso de casación interpuesto están expresamente expuestas en la sentencia y en consecuencia no cabe ampliación alguna.-

**Notifíquese, Publíquese y Cúmplase.**

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

**JUEZ NACIONAL (PONENTE)**

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA  
**JUEZA NACIONAL**

JOSE DIONICIO SUING NAGUA  
**JUEZ NACIONAL**

LIGIA MARISOL  
MEDIAVILLA

Firmado digitalmente por  
LIGIA MARISOL MEDIAVILLA  
Fecha: 2023.07.31 18:36:01  
-05'00'



201938003-DFE

Juicio No. 17504-2011-0012

**JUEZ PONENTE: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA, JUEZA NACIONAL  
(PONENTE)**

**AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA**

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO  
TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, jueves 27 de abril del 2023,  
las 16h47. **VISTOS.-**

## ASUNTO

Resolver el recurso de casación interpuesto por la abogada Jessica Ponce Yáñez en calidad de procuradora fiscal del Servicio de Rentas Internas, en contra de la sentencia emitida el 21 de septiembre de 2021, a las 15h14, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito dentro del juicio de impugnación No. 17504-2011-0012, accionado por la compañía CONSTRUCTORA NARANAJA ORDÓÑEZ S.A. en contra de la Resolución No. 117012011RREC035164 y Liquidación de Pago No. 1720110200056 por diferencias en la declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2007.

### 1. ANTECEDENTES

**1.1 Del contenido de la sentencia impugnada con relación al objeto del presente recurso de casación.-** En la sentencia recurrida se resuelve aceptar la demanda y se declara la invalidez jurídica de la resolución impugnada y se deja parcialmente sin efecto la liquidación de pago y la obligación contenida en ella. Se dispone además que el SRI proceda a liquidar el valor de Impuesto a la Renta del año 2007 que debe satisfacer la compañía, teniendo en cuenta las glosas no impugnadas por la compañía actora en la etapa administrativa sin el recargo del 20%.

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

**1.2.1** Mediante auto de 23 de marzo de 2022, a las 11h15, el abogado Fernando Cohn Zurita, Conjuez Temporal de la Corte Nacional de Justicia, admitió a trámite el recurso de casación interpuesto por la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación.

**FUNCIÓN JUDICIAL**  
DOCUMENTO FIRMADO  
ELECTRÓNICAMENTE  
Firmado por  
GILDA ROSANA  
MORALES  
ORDÓÑEZ  
C=EC  
L=QUITO  
CJ  
1710658640

**FUNCIÓN JUDICIAL**  
DOCUMENTO FIRMADO  
ELECTRÓNICAMENTE  
Firmado por  
JOSE DIONICIO  
SUING NAGUA  
C=EC  
L=QUITO  
CJ  
1706860440

**FUNCIÓN JUDICIAL**  
DOCUMENTO FIRMADO  
ELECTRÓNICAMENTE  
Firmado por  
GUSTAVO  
ADOLFO  
DURANGO VELA  
C=EC  
L=QUITO  
CJ  
1703594588

**1.2.2** El 31 de marzo de 2022, el accionante en su contestación al recurso de casación, solicitó que se deseche el recurso presentado.

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

**2.1 De la integración y competencia.-** Mediante sorteo de la causa No. 17504-2011-12, realizado el 20 de junio de 2022, las 15h07, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional (ponente), Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E), y, José Suing Nagua, Juez Nacional. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificado la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente. Con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua. Mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021 de 12 de febrero de 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo.

Este Tribunal Especializado es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en atención a lo previsto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; 185 segunda parte numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial; y, numeral 2 del artículos 201 del Código Orgánico de la Función Judicial y artículo 1 de la Ley de Casación.

**2.2 De la validez procesal.-** En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación, se han observado las solemnidades inherentes a esta clase de recursos, por lo que no existe nulidad alguna que declarar.

**2.3 Fundamentación del recurso.-** La Procuradora Judicial del Servicio de Rentas Internas, en el recurso de casación presentado, sostiene que en la sentencia de instancia existe: **1.Falta de aplicación del art. 129 del Código Tributario:** Considera que debió aplicarse esta norma vistos los hechos probados en instancia, pues es una regla sobre el plazo para presentar pruebas y la autoridad tributaria

debe conceder un término de prueba si el contribuyente lo solicita, siendo este facultativo y en función de la complejidad del caso, pero de ninguna forma podría exceder los 30 días. La Administración consideró en este caso suficiente, conceder 24 días incluida la prórroga, tiempo dentro del cual el contribuyente pudo ejercer su derecho a la defensa. Por otro lado, señala que se abrió el término de prueba dentro del período de tramitación de la causa antes de que venzan los 120 días, por lo que no existió violación de procedimiento alguna. Que si se hubiere aplicado el art. 129 referido, los juzgadores hubieren evidenciado que no existió inobservancia de reglas procedimentales ni formalidades respecto al momento en que se abrió el término de prueba, y se hubiere ratificado la validez del acto impugnado. **2. Falta de aplicación del art. 132 del Código Tributario:** Que el tribunal señala que la demora en la tramitación (apertura del término de prueba) ha obstado el derecho a la defensa de la compañía. Que el art. 132 es la única disposición que rige el plazo que tiene la autoridad tributaria para atender un reclamo administrativo. Esta norma no regula ninguna otra condición, como por ejemplo el tiempo para abrir el término de prueba, por lo que la conclusión a la que llegó el Tribunal no tiene sustento en norma legal alguna. Que, en lugar de observar las normas reprochadas, los juzgadores A quo aplicaron indebidamente el art. 139 del Código Tributario, sin evidenciarse los supuestos fácticos que prevé dicha disposición. **3. Aplicación indebida del art. 139.2 del Código Tributario:** Que, en el contenido de la sentencia recurrida, nada refiere el Tribunal sobre las normas que regulan el reclamo administrativo, normas de procedimiento, por tanto, no se puede hablar de violación de normas o formalidades de procedimiento, pues éstas deben ser fijadas por la ley y verificadas en el caso concreto, lo que no ha sucedido en este caso, por ello deviene en indebida la aplicación del art. 139.2 referido. Que numeral 4.2 del fallo recurrido y el art. 76 de la Constitución son el único fundamento del tribunal para declarar la nulidad del acto impugnado y dejar de analizar el fondo del asunto, señalando que el tribunal se basó en supuestos no contemplados en la Ley para concluir que la demora en la tramitación del reclamo, afectó el derecho a la defensa del actor, sin embargo no hay disposición alguna específica que a su criterio, hubieres sido vulnerada por la Administración Tributaria. Que el análisis del art. 139 no sólo debe contener consideraciones fácticas del tribunal, sino que debe incluir las disposiciones legales que contiene las normas de procedimiento o formalidades supuestamente inobservadas. Que habiendo aplicado el tribunal una norma que no era pertinente al asunto materia de la decisión, provocó que se declare nulo el acto administrativo impugnado, acto que fue emitido con la debida observancia de normas procedimentales, evitando además pronunciarse sobre el fondo que era lo que en derecho correspondía. Con estos argumentos solicita que se case el fallo recurrido.

## **2.6 Problema jurídico planteado.-**

CAUSAL PRIMERA:

Falta de aplicación de los arts. 129 y 132 primer inciso del Código Tributario.

Indebida aplicación del segundo numeral del art. 139 del Código Tributario

## 2.7 Normas acusadas de vicio.-

### **CÓDIGO TRIBUTARIO:**

*“Art. 129.- Plazo de prueba.- Se concederá plazo probatorio cuando lo solicite el reclamante o interesado o sea necesario para el esclarecimiento de los hechos materia del reclamo. Será fijado de acuerdo a la importancia o complejidad de esos hechos, pero en ningún caso excederá de treinta días.*

*Art. 132.- Plazo para resolver.- Las resoluciones se expedirán en el plazo de 120 días hábiles, contados desde el día hábil siguiente al de la presentación del reclamo, o al de la aclaración o ampliación que disponga la autoridad administrativa. Se exceptúan de esta norma los siguientes casos*

*Art. 139.2.- Invalidez de los actos administrativos.- Los actos administrativos serán nulos y la autoridad competente los invalidará de oficio o a petición de parte, en los siguientes casos: 2. Cuando hubieren sido dictados con prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe, siempre que se haya obstado el derecho de defensa o que la omisión hubiere influido en la decisión del reclamo°.*

## 3. ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

**3.1 Del análisis del problema jurídico planteado.-** El recurso de casación interpuesto se fundamenta en la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación que establece: <sup>a</sup> Art. 3.- CAUSALES.- *El recurso de casación sólo podrá fundarse en las siguientes causales: Ira. 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 en su parte dispositiva°.*

**3.2 Sobre la falta de aplicación** Luis Tolosa señala que: <sup>a</sup> *Según la doctrina y la jurisprudencia, en consonancia con los dispositivos legales, ocurre la falta de aplicación cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye <sup>a</sup> la infracción directa típica°, por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto<sup>1/4</sup>° y, respecto a la aplicación indebida señala que este vicio <sup>a</sup> <sup>1/4</sup> es un error de selección de una norma jurídica. El juez aplica una norma que no es llamada a regular, gobernar u operar en el caso debatido. Se trata de una sentencia injusta, y el error, es error de subsunción o de*

*aplicación. A la norma se la entiende rectamente pero se aplica a un hecho no gobernado por ella, haciéndole producir efectos que no contempla° ; (Tolosa Villabona, Luis Armando., 2008, Teoría y Técnica de la Casación, Bogotá ± Colombia Ediciones Doctrina y Ley Ltda., pág. 359).*

**3.3** Para el análisis de esta causal esta Sala deber verificar que, sobre los hechos probados en instancia (que se entiende son aceptados por las partes y no pueden volverse a valorar) se ha aplicado correctamente el derecho.

Para el análisis se verifica en primer lugar el objeto controvertido: *° ¼ establecer si la resolución No. 117012011RREC035164 de 25 de octubre de 2011¼ es legítima°*, en el cual debe circunscribirse el análisis de los juzgadores Aquo.- Se evidencia también que en el considerando TERCERO del fallo analizado, los juzgadores de instancia con sustento en jurisprudencia señalan que les corresponde realizar el control de legalidad incluso supliendo las omisiones en derecho en que hayan incurrido las partes. Finalmente se observan bajo ese contexto, los siguientes hechos probados: *° ¼ 4.1.- Sobre las glosas no impugnadas. -¼ las mismas mantienen su carácter de firmes. 4.2.- Sobre la alegación de nulidad de la resolución ¼ una vez presentado el reclamo el 21 de julio de 2010, la apertura del término de prueba le tomó al SRI cerca de 4 meses (15 de noviembre de 2010), término que se habilitó solamente por 20 días, dentro del cual solicitó una prórroga¼ y se concedió una corta prórroga de 4 días para la presentación de la documentación adicional, ante lo cual el 22 de diciembre 2010 ingresó un escrito de prueba en el que solicitó se efectúe una inspección contable, ¼ y sin atender tal petición¼ se emitió la resolución el 06 de enero de 2011, es decir 10 días después y antes de que se cumplan los 120 días para que concluya el término para resolver¼. que en esos casi 4 meses en que la administración demoró en tomar conocimiento del caso y abrió el término de prueba, generó un retraso injustificado de la parte del SRI que efectivamente ha contrariado el derecho a la defensa y debido proceso de la compañía actora, pues por la premura del tiempo, ya que se encontraba cerca del vencimiento de los 120 días para resolver, se generó en la administración la premura para la apertura de la causa a prueba en un lapso menor, en el que se hizo una audiencia de trámite y se otorgó un plazo de la prórroga, sin que se haya dado debida atención a un pedido de realización de una inspección contable, pues luego de 10 días, un tiempo por demás apretado, ya se emitió la resolución impugnada, la que si bien dice aceptar de forma parcial el reclamo, solo nos permite ratificar que la premura del tiempo que se vencía para la resolución ocasionó que se haya hecho imposible que la compañía actora cuente con el tiempo y los medios adecuados para su defensa, tal y como lo manda la Constitución¼. La demora en la tramitación de la reclamación formulada por la parte actora, ha obstado el derecho a la defensa de la compañía, al no haber contado con el tiempo y los medios adecuados para su defensa, lo que ha influido de manera directa en la resolución de su reclamación, por lo que, en virtud del artículo citado, la resolución impugnada*

*se declara nula...°.*

**3.4** Vistos los hechos probados, que esta Sala los ha subrayado para su fácil comprensión en el párrafo anterior, y, contrastados con los vicios de falta de aplicación y aplicación indebida reprochados, se señala lo siguiente:

i) Si bien los dos artículos señalados por el vicio de <sup>a</sup> falta de aplicación°, son normas procesales, esta Sala coincide con el razonamiento del conjuer al admitir los mismos en el siguiente sentido: *° Es preciso destacar que los dos primeros preceptos son procesales, sin embargo los cargo respecto a dichas normas no parten de un cuestionamiento al procedimiento judicial sino que denuncian la decisión que el Tribunal hizo en sentencia al escrutar el procedimiento administrativo, que por tanto trata de aspectos sustanciales para la decisión judicial y no en relación al cauce procesal del juicio, siendo en consecuencia consistente la acusación con la causal°.* Por tal razón se realizará el análisis que corresponde.

ii) Los hechos probados se refieren particularmente a hechos no controvertidos, esto es la fecha de presentación del reclamo administrativo, la fecha de apertura a prueba de la causa, la prórroga de la prueba y la fecha en la que se notificó la resolución del reclamo administrativo presentado. Bajo estos hechos, se observa que los juzgadores A quo en mayoría, realizaron un análisis fáctico sin que este tenga respaldo jurídico alguno, que es justamente lo que reprocha la parte recurrente, pues si bien aplican el art. 139 del Código Tributario, no existe un sustento jurídico para la aplicación de esta norma.

El recurrente señala que si los juzgadores hubieren considerado los arts. 129 y 132 del Código Tributario para su análisis, se hubieran percatado que la Administración Tributaria actuó conforme a aquellos, aperturando el término de prueba y concediendo la prórroga que a su juicio era la que correspondía, en apego a dichas normas, para finalmente expedir la resolución respectiva dentro de los 120 días.- En su lugar el tribunal no consideró estas normas y a su juicio consideró que la Administración habría incurrido en un retardo en la apertura del término probatorio y en una premura al expedir la resolución respectiva, sin embargo, dichas conjeturas, no son más que eso, pues no existe norma que las ampare.

Bajo ese razonamiento, esta Sala considera pertinente el vicio alegado de falta de aplicación, pues en efecto, si los juzgadores A quo las hubiere tenido presentes para efectos de su análisis, no hubieren llegado a establecer que hubo retardo ni premura, pues todas las actuaciones, en virtud de los hechos probados, fueron realizadas con respeto de dicha normativa. Por este lado se evidencia que prospera el vicio alegado y que este incidió en la decisión de la causa.

Ahora bien, partiendo de que ha prosperado el vicio de falta de aplicación, se evidencia también que existe una indebida aplicación del art. 139 del Código Tributario, norma que sigue la suerte del vicio principal, por corresponder a la estructura de la proposición jurídica completa, esto es, si se acusa de falta de aplicación, debe señalarse la norma que fue aplicada indebidamente en su lugar, y es lo que ha sucedido en este caso.

La parte recurrente cuestiona que el art. 139 fue indebidamente aplicado, porque para su aplicación no basta con hacer referencia a supuestos fácticos (que es lo que ha ocurrido en instancia) sino que a más de ello corresponde subsumir dichos hechos a uno o varios supuestos jurídicos, de forma que en efecto pueda evidenciarse que: a) se prescindió de las normas de procedimiento, o bien, b) se prescindió de las formalidades que la ley prescribe. No se evidencia del fallo de instancia que los juzgadores A quo hagan referencia a uno de estos dos supuestos, es decir, ¿qué norma de procedimiento fue inobservada por la Administración Tributaria?: no se establece; ¿qué formalidad prescrita por la ley es la que se vulneró, en dónde se encuentra requerida dicha formalidad?: no se precisa.

Habiendo comprobado esta Sala Especializada que en efecto no se han cumplido las condiciones para que pueda ser aplicado el art. 139 del Código Tributario, pues no se puede argumentar que un supuesto retraso en la apertura del término probatorio, o que se expidió apresuradamente la resolución respectiva, encontrándose ésta expedida dentro de los 120 días, sea suficiente como para que los juzgadores afirmen que debía aplicarse el numeral 2 del art. 139 del Código Tributario, pues no se hace referencia a norma alguna que configure dichos presupuestos.

Los juzgadores de instancia, únicamente se centran en la segunda parte del numeral 2 de la norma referida, que hace referencia a que se hubiere <sup>a</sup>obstado el derecho de defensa<sup>o</sup> y sobre esto construyen su análisis fáctico bajo una perspectiva subjetiva sin respaldo jurídico, lo cual no puede ocurrir, pues para que proceda una correcta aplicación del art. 139.2 señalado deben concurrir ambos supuestos: 1. Establecer las normas de procedimiento o las formalidades prescritas por ley que no han sido observadas y, 2. Que dicha inobservancia hubiere acarreado indefensión o hubiere influido en la decisión de la causa.

Esta Sala Especializada, no encuentra como a los hechos probados en instancia, pueda aplicarse el art. 139.2 del Código Tributario, pues nada tienen que ver con los presupuestos establecidos puntualmente en esta norma, como ya se ha explicado ut supra, por lo que se comprueba su indebida aplicación.

Habiéndose configurado el vicio de falta de aplicación con su correspondiente indebida aplicación, y, la explicación de cómo esto influyó en la decisión de la causa (proposición jurídica completa), lo que corresponde a esta Sala en virtud del art. 16 de la Ley de casación, es CASAR la sentencia recurrida y

expedir en su lugar la que corresponda en mérito de los hechos establecidos en la sentencia; sin embargo, visto que en la sentencia no se establecen hechos que se refieran al fondo de la controversia, pues ésta no analizó el fondo mismo, sino que bajo el control de legalidad abordó un asunto de presunta indefensión por una norma indebidamente aplicada, esta Sala no tiene posibilidad de expedir el fallo correspondiente en mérito de los hechos establecidos en la sentencia, motivo por el cual, lo único que cabe, es devolver el proceso al Tribunal de instancia, para que se pronuncie sobre el fondo del asunto, tutelando los derechos de las partes, una vez que haya valorado la prueba respectiva y, expida la sentencia que corresponde, dado que a esta Sala le está prohibido hacer valoración probatoria, (especialmente cuando el yerro se ha sustentado en la causal 1 del art. 3 de la Ley de Casación) y, justamente, por ese motivo, es que el art. 16 de la Ley de Casación especifica que el fallo a expedirse cuando se casa una sentencia o auto, deberá considerar los hechos establecidos en la sentencia o auto.

#### 4. RESOLUCIÓN

**4.1.** Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA, resuelve **CASAR** la sentencia emitida el 21 de septiembre de 2021, a las 15h14, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito dentro del juicio de impugnación No. 17504-2011-0012 y, remitir dentro del término de cinco días el proceso al Tribunal de origen, a fin de que la misma Sala en caso de existir, o el mismo ponente en caso de seguir en funciones o, mediante sorteo una Sala distinta a la que expidió el auto, conozca la causa sustanciándola con arreglo a derecho, considerando lo que se ha resuelto en este fallo.

**4.2** Actúe la doctora Ligia Marisol Mediavilla como Secretaria Encargada de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en virtud de la acción de personal No. 838-UATH-2022-OQ de 28 de julio de 2022.

**4.3** Sin costas.

**4.4** Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

**JUEZA NACIONAL (PONENTE)**

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

**JUEZ NACIONAL**

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

**JUEZ NACIONAL**

**FUNCIÓN JUDICIAL**

202041260-DFE

Juicio No. 17502-2006-23928

**JUEZ PONENTE: JOSE DIONICIO SUING NAGUA, JUEZ NACIONAL (PONENTE)****AUTOR/A: JOSE DIONICIO SUING NAGUA**

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, viernes 28 de abril del 2023, las 16h16. **VISTOS:** El abogado Jaime Mejía Andrade como abogado patrocinador del señor Miguel Alfonso Pérez Aguilera, Director General y como tal, representante legal de la compañía STIMM Soluciones Tecnológicas Inteligentes Para Mercado Móvil Cía. Ltda., interpuso recurso de casación en contra de la sentencia emitida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, el 6 de mayo de 2019, la 14h31, dentro del juicio de impugnación No. 17502-2006-23928.

**PRIMERO: COMPETENCIA.-** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el recurso de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; artículo 185 segunda parte numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial.

**SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.-** En el fallo referido se resolvió: 1) Aceptar parcialmente la demanda presentada por la compañía STIMM Soluciones Tecnológicas Inteligentes Para Mercado Móvil Cía. Ltda., absorbente de la compañía Brigstar Ecuador Cía. Ltda., representada por la señora Carla Angélica Guissani de Prado; 2) Modificar la Resolución impugnada No. 117012006RREC002180 de 20 de febrero de 2006, con la que se negó el reclamo, debiendo restar el valor de USD. 185,95 debidamente justificado.

**TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.-** Con fecha 13 de agosto de 2019, 14h55, el abogado Jaime Mejía Andrade como abogado patrocinador del señor Miguel Alfonso Pérez Aguilera, Director General y como tal, representante legal de la compañía STIMM Soluciones Tecnológicas Inteligentes Para Mercado Móvil Cía. Ltda., interpuso recurso de casación en contra de la sentencia antes referida, mismo que fue calificado en auto de 19 de agosto de 2019, las 16h23, de conformidad con los artículos 2, 5, 6, 7 y 8 de la Ley de Casación para ante los Jueces de la Sala Especializada de

**FUNCIÓN JUDICIAL**  
Firmado por  
JOSE DIONICIO  
Suing Nagua  
C=EC  
L=QUITO  
CI  
1706860440

**FUNCIÓN JUDICIAL**  
Firmado por  
GILDA ROSANA  
MORALES  
ORDONEZ  
C=EC  
L=QUITO  
CI  
1710658640

**FUNCIÓN JUDICIAL**  
Firmado por  
GUSTAVO  
ADOLFO  
DURANGO VELA  
C=EC  
L=QUITO  
CI  
1703594588

lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver este recurso.

**CUARTO: ADMISIÓN.-** Mediante auto de admisión de 13 de octubre de 2021, las 8h24, el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez de esta Sala, declaró la admisibilidad del recurso de casación propuesto, señalando que lo admite por la causal cuarta del artículo 3 de la Ley de Casación por haber dejado de resolver todos los puntos trabados en la litis; y, por la causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación bajo la acusación de incongruencia de la sentencia recurrida, refiriendo el artículo 76 numeral 7 literal 1) de la Constitución de la República del Ecuador y el artículo 273 del Código Tributario.

**QUINTO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.-** Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 19 de octubre de 2021, 16h49, comparece la abogada Katy Vega Armijos, procuradora fiscal debidamente designada por parte de las autoridades tributarias demandadas, y da contestación al recurso admitido solicitando que se rechace la causal cuarta invocada pues no ha sido debidamente fundamentada, así también que la sentencia en su parte dispositiva no es incompatible, por lo que solicitan desechar la causal quinta.

**SEXTO: INTEGRACIÓN TRIBUNAL JUZGADOR.-** Mediante sorteo de la causa realizado el 26 de agosto de 2022, las 12h36, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional, Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E); y, José Suing Nagua, Juez Nacional, ponente en la presente causa. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021 de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021 de 12 de febrero de 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llamó a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo, avalado con la acción de personal No. 166-

UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021.

**SÉPTIMO: VALIDEZ PROCESAL.-** No se observa del proceso ninguna circunstancia que pueda afectar la validez procesal y no adolece de nulidad, por lo que se declara el proceso válido.

**OCTAVO: AUTOS PARA RESOLVER.-** Con fecha 18 de noviembre de 2022, las 15h52, el Tribunal de Casación emitió autos para resolver la presente causa.

**NOVENO: ERROR ALEGADO.-** La compañía recurrente considera que la sentencia impugnada incurre en la causal cuarta del artículo 3 de la Ley de Casación por haber dejado de resolver todos los puntos trabados en la litis; y, en la causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación bajo la acusación de incongruencia de la sentencia recurrida, refiriendo el artículo 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República del Ecuador y el artículo 273 del Código Tributario.

**DÉCIMO: NORMAS SEÑALADAS COMO INFRINGIDAS.-** Las normas que la compañía recurrente refiere como infringidas son: **a) Artículo 76 numeral 7 literal l) 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:* 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: 1) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.º. **b) Artículo 273 del Código Tributario.-** *Sentencia.- Concluida la tramitación el tribunal pronunciará sentencia dentro de treinta días de notificadas las partes para el efecto. Antes de sentencia, las partes podrán presentar informes en derecho o solicitar audiencia pública en estrados, con igual finalidad. La sentencia será motivada y decidirá con claridad los puntos sobre los que se trabó la litis y aquellos que, en relación directa a los mismos, comporten control de legalidad de los antecedentes o fundamentos de la resolución o acto impugnados, aún supliendo las omisiones en que incurran las partes sobre puntos de derecho, o apartándose del criterio que aquellos atribuyan a los hechos.º.*

**DÉCIMO PRIMERO: CONTENIDO DE LAS CAUSALES CUARTA Y QUINTA DEL ARTÍCULO 3 DE LA LEY DE CASACIÓN.-** A. La causal cuarta del artículo 3 de la Ley de Casación se configura por: *“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.”*<sup>1</sup> B. La causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación se constituye: *“Cuando la sentencia o auto no contuvieren los requisitos exigidos por la Ley o en su parte dispositiva se adoptan decisiones contradictorias o incompatibles.”*<sup>2</sup>

**DÉCIMO SEGUNDO: ARGUMENTOS DEL RECORRENTE POR LOS VICIOS ACUSADOS.-** A.- Para fundamentar la causal cuarta y quinta del artículo 3 de la Ley de Casación la compañía recurrente señala en su recurso que en cuanto a la hipótesis de falta de motivación la misma que se orienta a un error *in procedendo*, por el incumplimiento de la actividad procesal y determinada por los requisitos de fondo y forma que toda sentencia o auto debe contener, si llegase a faltar alguna parte de la resolución final, ya sea la relación de los hechos, motivación o decisión; ésta se encontraría diminuta y sería susceptible de casación. Que tal como consta en el libelo de la demanda, en el acápite VI, la petición concreta del presente proceso fue: *“... En base a los antecedentes de hecho y de derecho expuestos, solicito a ustedes Señores Magistrados del Tribunal Fiscal No. 1, se acepte la presente Demanda de Impugnación y se deje sin efecto el contenido de la Resolución No. 117012006RREC002180, la cual fue emitida por la Dirección Regional del Servicio de Rentas Internas del Norte y se disponga la devolución de los valores pagados en exceso en el ejercicio 2003, de acuerdo a la revisión del crédito tributario establecida en la resolución impugnada...”*<sup>o</sup>. Que la petición se basaba en el hecho de que a pesar de que el SRI reconocía la existencia de valores a su favor, debidamente soportados, éstos no fueron devueltos, aduciendo la supuesta existencia de gastos no deducibles en el año 2003. Es decir, la Administración Tributaria confundía la facultad determinadora con la facultad resolutoria, a pesar de reconocer la existencia de rubros de crédito tributario a su favor en su declaración y sustentos. Que la litis de este caso se trabó en el hecho de que STIMM pedía la devolución de los valores pagados en exceso y debidamente sustentados tanto en etapa administrativa como en etapa judicial, mientras que el SRI defendía su negativa a la devolución en el hecho de que había analizado los gastos y al detectar la existencia de gastos no deducibles, no era procedente la devolución de esos valores (pese a estar debidamente sustentados). Que la Resolución No. 117012005RREC010410 emitida por el SRI con fecha 5 de julio del 2005 que atendía la solicitud de pago en exceso del año 2003 presentada por STIMM, establecía en su literal cc) en la

1 Ecuador, *Codificación de la Ley de Casación*, Registro Oficial 299, Suplemento, 24 marzo de 2004, art. 3, causal 4ta.

2 Ecuador, *Codificación de la Ley de Casación*, Registro Oficial 299, Suplemento, 24 marzo de 2004, art. 3, causal 5ta.

página 21, un cuadro resumen de los siguientes valores:

CUADRO RESUMEN	<u>TOTAL DE COMPROBANTES VÁLIDOS</u>	<u>USD 355.102,85</u>
	<u>TOTAL DE COMPROBANTES NO VÁLIDOS</u>	<u>USD 33.242,49</u>
	<u>TOTAL DE COMPROBANTES NO PREPPRESENTADOS</u>	<u>USD 102.381,66</u>
	<u>TOTAL DE RETENCIONES</u>	<u>USD 407.727,00</u>

Que a pesar de verificar la existencia de retenciones válidas que sustentaban el pago en exceso, en su resolución 1) adoptada en la página 22 se dispuso lo siguiente: " ... 1. *NEGAR la solicitud de devolución de pago en exceso por concepto de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2003...°* . Que la Resolución No. 117012006RREC002180 emitida por el SRI con fecha 20 de febrero de 2006 que atendía el reclamo formal de pago en exceso del año 2003, establecía en su literal x) en la página 18, un cuadro resumen de los siguientes valores:

CUADRO RESUMEN	<u>TOTAL DE COMPROBANTES ACEPTADOS RESOLUCIÓN No. 117012005RREC010410</u>	<u>USD 355.102,85</u>
	<u>TOTAL DE COMPROBANTES ACEPTADOS RECLAMO FORMAL</u>	<u>USD 566,20</u>
	<u>TOTAL DE COMPROBANTES NO VÁLIDOS</u>	<u>USD 32.676,28</u>
	<u>TOTAL DE COMPROBANTES NO PRESENTADOS</u>	<u>USD 102.381,66</u>

TOTAL DE RETENCIONES	USD 407.727,00
----------------------	----------------

Que a pesar de que se verificó nuevamente la existencia de retenciones válidas que sustentaban el pago en exceso, en su resolución 1) adoptada en la página 19 dispone: *“... 1. NEGAR el reclamo formal de pago en exceso por concepto de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2003...”*. ¿Por qué negaba la Administración la devolución? Porque a su criterio existían gastos no deducibles en su declaración, confundiendo su facultad determinadora con su facultad resolutoria. Que STIMM planteó como pretensión en el proceso que el Tribunal en su sentencia analice y disponga la devolución de todos los valores debidamente sustentados tanto en etapa administrativa como judicial, considerando que no había duda en el pago en exceso efectuado. Que bajo ese esquema, en su sentencia, el Tribunal de forma acertada establece en el considerando cuarto que la controversia radica en determinar si procede o no la devolución de las retenciones a favor de STIMM en el año 2003, lo cual es correcto: *“... CUARTO.- CONTROVERSIA. El tribunal ha considerado que el punto de la controversia radica en determinar, si procede o no la devolución de las retenciones que la actora STIMM SOLUCIONES TECNOLÓGICA INTELIGENTES PARA MERCADO MÓVIL CIA LTDA., dice ha pagado en exceso por el ejercicio 2003, negados mediante Resolución No. 117012006RREC002180 de 20 de febrero de 2006, pago que dice ha realizado por la compañía BRIGHTSTAR ECUADOR CIA, LTDA, la cual por absorción corresponde a la hoy actora...”*. Que el Tribunal establece en el considerando quinto que la litis es determinar si del valor total pedido en devolución, existen o no comprobantes que cumplen requisitos: *“... QUINTO.- Conceptualización de los hechos y motivación sobre el fondo.- En el presente caso la litis se trabó por la negativa a la devolución de pago en exceso del ejercicios 2003, porque los comprobantes de retención no cumplen los requisitos formales y por la falta de presentación de comprobantes de retención, por lo que los puntos de la resolución que no han sido impugnados se consideran firmes...”*. Que es parcialmente correcto, debido a que STIMM no había recibido en etapa administrativa ningún valor en devolución, a pesar de que había probado la existencia de ese crédito tributario. Del mismo modo, en la etapa de juicio, STIMM volvió a probar la existencia de ese crédito tributario, al cual se sumó algunas retenciones originalmente no consideradas, por lo que la litis se trababa sobre este aspecto, pero también en la necesidad de que el Tribunal disponga la devolución de los valores reconocidos y soportados en la etapa administrativa, y que no fueron devueltos, lo cual se omite resolver en el fallo. Que el Tribunal establece que para determinar la devolución deben concurrir tres condiciones: 1) Que se hizo el pago y hay constancia documental de aquello; 2) Que dicho pago es excesivo o indebido en relación con lo que se debió pagar; y, 3) Que los comprobantes sean válidos conforme a la Ley (lo cual es correcto), tal como lo

establece en su considerando 5.2 de la sentencia recurrida. Que el Tribunal determina claramente que no es un hecho controvertido el pago en exceso, pues el SRI reconoce que existe el crédito tributario, pero niega los valores de USD. \$ 32.676,28 y USD \$ 102.381,66 por errores en los comprobantes o no haberlos presentado (lo cual es correcto), pero los valores reconocidos como válidos no habían sido devueltos en la etapa administrativa pese a contar con los soportes, y aquello debió ser atendido por el Tribunal en su fallo. Que esto era tema de la litis y no fue resuelto por el Tribunal en su sentencia, lo cual se convierte en un error susceptible de ser casado. Es importante mencionar que el Tribunal determina que no es relevante al presente caso, el análisis de los gastos no deducibles, pues lo que se discute es el pago indebido, lo cual es correcto, pues lo que debió ejercer el SRI era la facultad resolutoria y no determinadora, tal como lo señala en su acápite 5.3.4 de su sentencia. Que STIMM no recibió por parte del SRI ninguna devolución en etapa la administrativa, por lo que el Tribunal pese a adoptar la tesis correcta para la resolución del caso, no resuelve sobre uno de los puntos controvertidos: Que el SRI proceda con la devolución, no solo de los USD \$ 185,95 justificados el proceso judicial (respecto de los USD \$ 32.676,28 y USD \$ 102.381,66 negados por defectos formales), sino también de los USD \$ 355.102,85 y USD \$ 566,20 que fueron reconocidos por el SRI en la etapa administrativa y sustentados en juicio. Que el Tribunal A Quo en la parte dispositiva de su sentencia adopta decisiones incompatibles con su razonamiento, pues a pesar de reconocer que existe el pago en exceso, no dispone la devolución de todos los valores a favor de STIMM, lo cual no es congruente con las actuaciones procesales ni tampoco con las alegaciones de las partes procesales. Por otro lado, es evidente que la parte dispositiva de la sentencia, además de las decisiones contradictorias, adolece de falta de motivación en cuanto a la respuesta al conflicto puesto a su consideración, ya que en ningún momento analiza si el SRI devolvió o no una parte de los valores requeridos, ni la negativa equivocada que recibió STIMM en la etapa administrativa, y por tanto, a la par de carecer de motivación, la sentencia se enmarca en los presupuestos contemplados en el caso quinto del artículo 3 de la Ley de Casación, puesto que se omite resolver todos los puntos neurálgicos que eran materia de la presente controversia. Que del examen de la sentencia impugnada se desprende que el Tribunal juzgador ha indicado en su parte expositiva, la parte procesal que propone la acción materia del litigio, el acto administrativo impugnado (materia de la controversia), de igual manera se establece la pretensión y solicitud efectuada de manera clara y concreta; también consta la notificación a la parte demandada y las excepciones propuestas por ésta, en función de lo esgrimido en la demanda por STIMM. También constan las pruebas solicitadas y practicadas por las partes en el proceso judicial, tendientes a confirmar o desvanecer las pretensiones de cada una; mientras que en la parte considerativa se ubica el objeto de la litis que se circunscribe a resolver sobre si procede o no la devolución de las retenciones que la actora STIMM pagó en exceso por el ejercicio 2003, pero que fueron negados mediante Resolución No. 117012006RREC002180 de 20 de febrero de 2006; pero que

no existe una operación argumentativa en lo referente a los hechos y el derecho argüidos por las partes procesales puestos a conocimiento del Tribunal A quo respecto a la procedencia de la devolución de los valores reconocidos por el SRI en la etapa administrativa. Que esta situación se traduce en una resolución de la causa que carece de motivos y de claridad, del mismo modo que omite resolver puntos de la litis y, así mismo, adopta decisiones contradictorias, en consideración de que el Tribunal A quo aceptó parcialmente mi demanda, basado en el hecho de que existió y se probó el pago en exceso, pero no reconoce la devolución de todos los valores sino únicamente de una parte. Que si el Tribunal hubiera resuelto correctamente, su sentencia habría dispuesto la devolución de los siguientes valores:

<u>CUAD</u>	
<u>RO</u>	
<u>RESU</u>	
<u>MEN</u>	
<u>TOTAL DE COMPROBANTES ACEPTADOS RESOLUCIÓN</u>	<u>USD 355.102,85</u>
<u>No. 117012005RREC01Q41Q</u>	
<u>TOTAL DE COMPROBANTES ACEPTADOS RECLAMO</u>	
<u>FORMAL</u>	<u>USD 566,20</u>
<u>TOTAL DE COMPROBANTES ACEPTADOS DE</u>	<u>USD 185,95</u>
<u>ACUERDO CON EL PROCESO JUDICIAL</u>	
<u>TOTAL A DEVOLVER</u>	<u>USD 355.855,00</u>

Que por todo lo expuesto, en aplicación del artículo 76 numeral 7 literal 1) de la Constitución de la República, donde se determina la trascendencia de la motivación de las sentencias y autos, así como el efecto que produce su incumplimiento, solicita se corrijan los errores del fallo y se proceda a expedir la sentencia que corresponda, resolviendo sobre todos los puntos que fueron materia de la litis.

**DÉCIMO TERCERO: ANÁLISIS DE LOS VICIOS ALEGADOS.-** Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento a la sentencia de instancia, con fundamento en la causales cuarta y

quinta del artículo 3 de la Ley de Casación, admitidas por el Conjuer de la Sala, procederá a resolver, primero los vicios con arreglo en la causal quinta, por la trascendencia y efectos que produciría en la decisión de existir fundamento para ello; para hacerlo, considera:

**13.1. Causal quinta.- i. Falta de motivación:** la motivación consiste en una <sup>a</sup> (1/4) *operación mental del juez dirigida a determinar si todos los extremos de una decisión son susceptibles ser incluidos en la redacción de la resolución, por gozar de una adecuada justificación jurídica.*<sup>o</sup>.<sup>3</sup> Para Fernando de la Rúa define la motivación de la sentencia como <sup>a</sup> (1/4) *el elemento intelectual, de contenido crítico, valorativo y lógico, que consiste en el conjunto de razonamientos de hecho y derecho en los cuales el juez apoya su decisión.*<sup>o</sup>.<sup>4</sup> **ii. La falta de requisitos** <sup>a</sup> *Se configura por defectos de forma; esto es, en la estructura del fallo que se dan por la falta de requisitos exigidos por la ley para la sentencia o auto, esto está relacionado con la omisión en la identificación de las personas a quienes el fallo se refiere, en la enunciación de las pretensiones y en la motivación que se funda en los hechos y en el derecho que habitualmente se consigna en los considerandos de quien la expida.*<sup>o</sup>.<sup>5</sup> **iii. La decisión contradictoria o incompatible** se fundamenta en los defectos de fondo, esto es por incongruencia en la parte dispositiva del fallo, en cuanto se adopten resoluciones contradictorias o incompatibles. La doctrina considera que <sup>a</sup> *[...] las decisiones contradictorias sólo pueden encontrarse en la parte resolutive de la sentencia que es donde el órgano jurisdiccional debe resolver el asunto controvertido y lo hace cuando se pronuncia en ella sobre todas las acciones o excepciones hechas valer.*<sup>o</sup>.<sup>6</sup> **iv.** De los tres vicios referidos doctrinariamente, el de falta de motivación, fue asimilado por Conjuerces en fase de admisión y Jueces en Sala, como que se contenía en la causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación, equiparándola a la falta de requisitos, para salvar la ausencia de referencia expresa por la condición pre-constituyente de la Ley de Casación, con relación a la Constitución de 2008, que incorpora el efecto de nulidad a la falta de motivación; **v.** En el presente caso, con falta de claridad, el recurrente acusa de contradictoria e incompatible la decisión lo cual habría producido la falta de motivación, imprecisión que sería suficiente para desechar el cuestionamiento, por la naturaleza formal y extraordinaria del recurso de casación, pues son errores que no pueden ser subsanados por la Sala especializada; **vi.** No obstante, analizado el fallo en cuestión, se encuentra que el mismo cumple con la motivación suficiente, es evidente que, establecido el objeto de la controversia, realiza el análisis correspondiente de los hechos, los pagos realizados, los coteja con los justificativos

<sup>3</sup> Ignacio Colemer Hernández, *La motivación de las Sentencias: sus exigencias constitucionales y legales*, (Valencia: Editorial Tirant lo Blanch, 2003), 46.

<sup>4</sup> Fernando de la Rúa, *Proceso y Justicia*, (Buenos Aires: Editores Asociados, 1980), 82.

<sup>5</sup> Ecuador, Registro Oficial 235, Suplemento, Corte Nacional de Justicia, 14 de julio de 2010, 3.

<sup>6</sup> Juan Carlos Muñoz Torres, *Recursos Jurisdiccionales*, Santiago de Chile, Juritec S.A. Ediciones Jurídicas y Técnicas S.A., 2004, p. 298.

presentados y verifica el cumplimiento de las condiciones requeridas por la jurisprudencia para que proceda a reconocer el pago, a saber: 1. Que exista el pago; 2. Que sea indebido; y, 3. Que los comprobantes cumplan los requisitos reglamentarios para que sean considerado válidos; en el caso, establece que los justificativos no cumplen con el tercer requisito; concluye que el actor no ha justificado documentadamente el valor de las retenciones, cuyo valor correspondería, ni ha actuado prueba para desvirtuar lo señalado por la Administración; **vii.** Consiguientemente, no se encuentra que se vulnere el requisito de motivación ni que la decisión contenga decisiones contradictorias o incompatibles, por lo que el cuestionamiento no procede y se lo rechaza.

**13.2. Causal cuarta.- i.** Esta causal consiste en la inconsonancia o incongruencia resultante, de la comparación entre la parte resolutive del fallo con las pretensiones de la demanda y con las excepciones deducidas, que se configura por los siguientes modos o formas: 1) Cuando se otorga más de lo pedido  $\pm$  ultra petita; 2) Cuando se otorga algo distinto a lo pedido  $\pm$  extra petita; 3) Cuando se deja de resolver sobre algo de lo pedido  $\pm$  citra petita; y, 4) Cuando se resuelve menos de lo pedido - mínima petita.<sup>7</sup> **ii.** El recurrente sostiene que el Tribunal determina que no es un hecho controvertido el pago en exceso, pues el SRI reconoce que existe el crédito tributario, pero niega los valores de USD. \$ 32.676,28 y USD \$ 102.381,66 por errores en los comprobantes o no haberlos presentado, pero los valores reconocidos como válidos no habían sido devueltos en la etapa administrativa pese a contar con los soportes, y aquello debió ser atendido por el Tribunal en su fallo; **iii.** Para atender el vicio alegado es preciso contrastar las pretensiones del actor, las del demandado y el objeto de la controversia con lo resuelto por el Tribunal, de manera que se pueda verificar si en efecto dejó de decidir lo que era parte de la controversia; la pretensión de la actora en su demanda es que se deje sin efecto el contenido de la Resolución No. 117012006RREC002180 y se disponga la devolución de los valores pagados en exceso en el año 2003; la administración tributaria, sostiene que la parte actora no pudo demostrar la ocurrencia del pago y peor de que fuera en exceso por lo que solicita que se deseche la demanda; **iv.** En la resolución cuestionada la Administración tributaria niega el reclamo de pago en exceso por concepto de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2003, sin reservas ni reconocimientos parciales de ninguna especie; **v.** En la sentencia el Tribunal resuelve aceptar parcialmente la demanda, modificando la resolución impugnada reconociendo el valor de USD 185,95 que considera debidamente justificado; **vi.** Verificado que no se produce el vicio alegado de citra petita, pues la resolución impugnada no hace reconocimiento alguno, el cuestionamiento no procede y se lo rechaza.

<sup>7</sup> Ecuador, Corte Nacional de Justicia, Gaceta Judicial, Año CVIII, Serie XVIII, No. 4, Quito, 31 de enero de 2007, 1337.

**DÉCIMO CUARTO.- DECISIÓN.-** Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve **NO CASAR** la sentencia impugnada.- Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

JOSE DIONICIO SUING NAGUA  
**JUEZ NACIONAL (PONENTE)**

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA  
**JUEZA NACIONAL**

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA  
**JUEZ NACIONAL**

**FUNCIÓN JUDICIAL**



202041473-DFE

Juicio No. 09501-2019-00092

**JUEZ PONENTE: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA, JUEZ NACIONAL (PONENTE)**

**AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA**

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, viernes 28 de abril del 2023, las 16h17. **VISTOS:** Los abogados Juan Carlos Córdova Cáceres, Fidel Muñoz Freire, Linda Carolina Ochoa Matamoros y Javier Arellano Orellana, procuradores fiscales de la Directora General del Servicio de Rentas Internas, interponen recurso de casación en contra de la sentencia dictada el 23 de diciembre de 2019, las 11h14 por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas dentro del juicio de impugnación Nro. 09501-2019-00092, propuesto por CLEARPROCESS CIA. LTDA. EN LIQUIDACIÓN en contra de la resolución Nro. RRRRRVC18-00000047 que pone fin al recurso de revisión insinuado; sentencia que declara con lugar la demanda y dispone que el SRI proceda a realizar una determinación presuntiva por concepto del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2014, aplicando el coeficiente conforme a la actividad económica que realiza la empresa actora.

**PRIMERO: COMPETENCIA.-** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el recurso de casación, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador, 184 y 185 segunda parte, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial y 269 del Código Orgánico General de Procesos.

**SEGUNDO: INTEGRACIÓN DEL TRIBUNAL JUZGADOR.-** En virtud del sorteo de la causa realizado el 26 de agosto de 2022, a las 10h47, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores José Dionicio Suing Nagua, Gilda Rosana Morales Ordóñez (en calidad de Jueces Nacionales) y Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez Nacional encargado) ponente de esta causa. Mediante Resolución Nro. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución Nro. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional. El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución Nro. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la

**FUNCIÓN JUDICIAL**  
Firmado por  
GUSTAVO  
ADOLFO  
DURANGO VELA  
C=EC  
L=QUITO  
CI  
1703594588

**FUNCIÓN JUDICIAL**  
Firmado por  
GILDA ROSANA  
MORALES  
ORDÓÑEZ  
C=EC  
L=QUITO  
CI  
1710658640

**FUNCIÓN JUDICIAL**  
Firmado por  
JOSE DIONICIO  
SUIING NAGUA  
C=EC  
L=QUITO  
CI  
1706860440

Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante oficio Nro. 635-SG-CNJ, la doctora Paulina Aguirre Suárez, Presidenta de la Corte Nacional de Justicia llama al doctor Gustavo Durango Vela para que asuma el despacho de la Sala Contencioso Tributaria, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo Santos, ratificado mediante oficio Nro. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, dictado por el doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y abalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB de 19 de febrero de 2021.

**TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.-** En escrito de 19 de febrero de 2020, las 09h59 (fs. 2666 a 2671 de los autos), los procuradores judiciales de la Directora General del Servicio de Rentas Internas, proponen su recurso de casación, el cual es calificado por el Tribunal de instancia de oportuno, que cumple con los requisitos de ley y dispone subir el expediente al superior en auto del 21 de febrero de 2020, las 08h53 y remite el proceso a esta Corte Nacional de Justicia.

**CUARTO: ERRORES ALEGADOS.-** Mediante auto de 6 de abril de 2022, las 14h35 dictado por la doctora Mónica Alexandra Heredia Proaño, Conjueza de la Corte Nacional de Justicia, se admite el recurso de casación y el escrito de ampliación interpuesto por los procuradores del SRI por el **caso 3** del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, por haberse **omitido resolver** un punto de la Litis, infringiendo el art. 92 del COGEP; y, por el **caso 5** por **errónea interpretación** del art. 24.3 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

**QUINTO: VALIDEZ PROCESAL.-** De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así también lo ratificaron las partes durante la realización de la audiencia de casación, por lo que declara la plena validez del mismo.

Cabe recalcar a la presente sentencia de casación, le han antecedido los siguientes actos procesales que denotan su validez: providencia de jueves 20 de abril de 2023, las 16h25, dictada por el Juez Nacional Ponente por la que se convoca a las partes a audiencia única en vía telemática para el día jueves 27 de abril de 2023, a las 11h00, misma que efectivamente se realizó, y en la cual fueron escuchadas las partes procesales a través de sus procuradores judiciales; por la parte demandada recurrente, el abogado Fidel Aníbal Muñoz Freire, procurador fiscal de la Directora General del Servicio de Rentas Internas; y por la parte actora, el Liquidador de la empresa, señor Julio César Nuques y su abogada Farah Elizabeth Caizapanta Apolo; quienes intervinieron con sus alegatos debidamente autorizados e hicieron uso de su derecho a la réplica y contrarréplica, como se podrá

verificar del acta de audiencia que obra del proceso, así como del CD que contiene la grabación de la misma.

La Sala entró a deliberar y se desconectó de audio y video, al cabo de varios minutos, se reinstaló y anunció la decisión que en forma unánime ha llegado y se la expuso oralmente por parte del juez ponente. Se cumple ahora con la notificación por escrito conforme lo dispone la ley.

**SEXTO: ARGUMENTOS DE LA ENTIDAD RECURRENTE POR LOS VICIOS ADMITIDOS.-** La defensa técnica del accionante, en los escritos de casación y en la audiencia convocada para conocer y resolver el presente recurso, alegó:

**6.1.** Respecto del **caso 3** del artículo 268 del COGEP, el recurrente señala que habiéndose fijado dos objetos de la Litis, los señores jueces del Tribunal A-quo, sin justificación alguna, sólo han resuelto uno de ellos, pues del análisis efectuado, aparece que se resuelve el segundo punto de la controversia, es decir, sobre si es ajustada a derecho la determinación presuntiva realizada por la Administración Tributaria, más no se hace mención a análisis alguno respecto a sí la resolución impugnada se encuentra motivada, siendo este el primer punto de la controversia establecido por el mismo Tribunal de instancia en la audiencia preliminar, el cual sin justificación alguna han omitido resolver, configurándose así el caso 3 del art. 268 del COGEP.

**6.2.** Por el **caso 5** del artículo 268 del COGEP, señalan que existe errónea interpretación del numeral 3 del art. 24 de la Ley de Régimen Tributario Interno, empiezan por afirmar que el SRI realizó una determinación presuntiva utilizando coeficientes de determinación en base al estudio de 31 sujetos pasivos considerados como comparables, sin embargo la sentencia considera que: *“ (1/4) las compañías utilizadas como comparables debieron de tener como actividad económica únicamente la comercialización de oro, pues al dedicarse a otra fase de la actividad minera, no se encontrarían en una situación similar al del sujeto pasivo”,* a su criterio el Tribunal de instancia equivocadamente no permite que, el análisis efectuado sobre los contribuyentes comparables sea válido, en base a que al dedicarse a otra fase de la actividad minera, *“ no se encontrarían en una situación similar al del sujeto pasivo”,* cuando la situación de estas empresas es similar a la de la compañía actora, pues lo que analizó en la determinación presuntiva es: porcentaje de exportaciones sobre ingresos, utilidad contable, utilidad gravable, ingresos totales. En ese sentido, la Administración Tributaria denuncia como yerro por no considerar el análisis realizado por el SRI de los 31 contribuyentes comparables, pese a que tienen actividades económicas similares de comercialización de minerales, tal como la compañía actora, siendo que la norma es clara al indicar que se consideran las utilidades que obtengan

otros sujetos pasivos que se encuentren en igual o análoga condición.

**SÉPTIMO: ARGUMENTOS DE LA CONTESTACIÓN AL RECURSO DE CASACIÓN**

**INTERPUESTO.**± El abg. José Arias Uzcátegui, procurador judicial de la compañía CLEARPROCESS CÍA. LTDA. <sup>a</sup>En Liquidación<sup>o</sup> en su contestación al recurso y en la audiencia convocada para conocer la causa, procede a dar contestación al recurso de casación interpuesto por el SRI. Sobre el **caso 3** del art. 268 del COGEP, sobre el supuesto vicio de incongruencia por *citra petita* en la sentencia, por no haber resuelto uno de los puntos de la Litis, esto es, establecer si el acto impugnado carecía de motivación, dice que, la pretensión de su representada constante en la demanda se centraba en la incorrecta aplicación del coeficiente para determinar el impuesto a la renta del ejercicio 2014 determinado en el acto impugnado y justamente la falta de motivación alegada se centraba en que el SRI no explicó la forma en que se realizó el cálculo del coeficiente aplicado en el acto impugnado, asunto sobre el que el juzgador estableció que la resolución impugnada no es conforme a derecho por no haberse sustentado el cálculo del coeficiente que aplicó el SRI, declarado así la invalidez del citado acto administrativo, con lo cual se observa que no se configura la incongruencia denunciada.

Sobre el vicio al amparo del **caso 5** del art. 268 del COGEP, esto es, la errónea interpretación del numeral 3 del art. 24 de la Ley de Régimen Tributario Interno, manifiesta que la acusación efectuada refiere a que el Tribunal de instancia le dio un significado que no correspondía a dicha norma al restringir el uso de comparables a los que no sean idénticos, para establecer el coeficiente aplicable para la determinación presuntiva; observa que en el sustento de la causal el SRI procura que la Sala de casación analice nuevamente los hechos respecto a la actividad o actividades que realizó la compañía en el año 2014, lo que no cabe por el caso 5; refiere que la norma al referirse en <sup>a</sup>igual o análoga situación por la naturaleza del negocio o actividad económica<sup>o</sup> es totalmente clara, debiéndose entender que dicho criterio de comparabilidad para determinar presuntivamente debe aplicarse solamente si el sujeto al cual se pretende utilizar como comparable tiene la misma actividad que el sujeto determinado, puesto que, al momento de determinar el impuesto de forma presuntiva, este debe guardar total relación con la actividad económica que se está determinando. Refiere que la norma citada como infringida es clara, precisa y expresa al establecer los criterios generales para la determinación presuntiva, por lo cual, no cabría interpretación alguna, siendo inexistente la supuesta restricción del uso de comparables que no se encuentren en idéntica situación. Con base en los argumentos desarrollados solicita no se case la sentencia.

**OCTAVO: CONSIDERACIONES DE LA SALA DE CASACIÓN PARA SU DECISIÓN.-**

**8.1. Problemas jurídicos planteados.-** El recurso de casación del SRI se fundamentada en los casos 3 y 5 del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos que establecen:

*“Art. 268.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (1/4)3. Cuando se haya resuelto en la sentencia o auto lo que no sea materia del litigio o se haya concedido más allá de lo demandado, o se omita resolver algún punto de la controversia. (1/4) 5. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.”*

Siendo la Resolución Nro. RRRRRVC18-00000047 el resultado de un recurso de revisión insinuado por la compañía actora (143.1 del CT), por la que se reformó la resolución 107012017RREC037915 y al no haberse cuestionado la procedencia del mismo, esta Sala de Casación estima que al no haber sido impugnado, ha sido considerado por las partes y el Tribunal de instancia como procedente, en virtud de ello, no se entra analizar la causal que dio lugar a la revisión, conforme lo dispone la jurisprudencia adoptada por este órgano jurisdiccional, por lo que se entrará a analizar directamente los vicios admitidos.

**8.2. CASO 3 DEL ARTÍCULO 268 DEL COGEP.-** A fin de establecer si se ha configurado o no el cargo alegado que recoge los vicios que atentan al principio de congruencia del fallo, es decir a la concordancia que debe existir entre la demandada, la contestación dada a ella y la decisión adoptada por el órgano jurisdiccional; en el caso la omisión de pronunciarse sobre el primer punto de la controversia, que consiste en: <sup>a</sup> **1.- Establecer si la resolución impugnada emitida el 28 de diciembre del 2018 se encuentra motivada.**° Se hace las siguientes consideraciones:

**8.2.1. Norma de derecho infringida.-** Los recurrentes estiman se ha infringido el art. 92 del COGEP, de cuyo contenido se tiene:

*“Art. 92.- Congruencia de las sentencias. Las sentencias deberán ser claras, precisas y congruentes con los puntos materia del proceso. Resolverán sobre las peticiones realizadas por las partes y decidirán sobre los puntos litigiosos del proceso.”*

**8.2.2. Alcance doctrinario del error.-** Sobre este tema, Humberto Enrique Tercero Bello Tabares, (La Casación Civil, Tomo II, Grupo Editorial Ibáñez, Bogotá Colombia, 2017, p. 741), señala que:

*“ 1/4 A manera de resumen tenemos, que la decisión del juez debe ser motivada, razonada o fundamentada, congruente, justa, alejada de todo vicio de ultrapetita, citrapetita o extrapetita, y no arbitraria, de lo contrario la misma será lesiva del derecho constitucional a*

*la tutela judicial efectiva*<sup>1/4</sup>°

Los vicios en la congruencia de la sentencia son de naturaleza *in procedendo* y se configuran: a) cuando se ha otorgado más de lo pedido (*plus o ultra petita*); b) cuando se ha otorgado algo distinto a lo pedido (*extra petita*); y, c) cuando se ha omitido resolver sobre algo pedido (*citra petita*).

**8.2.3. Caso sub judice a resolver.-** El argumento del casacionista para fundamentar el vicio de *citra petita* es que la parte dispositiva del fallo recurrido, no contiene ningún pronunciamiento referido a la alegación de falta de motivación de la resolución impugnada. Para resolver tal pretensión, esta Sala de Casación, tiene como elementos: **i)** El actor en su demanda de impugnación señala como pretensión: *“Impugno la Resolución No. NAC-RRRRRVC18-00000047, suscrita por la economista Marisol Andrade Hernández, mediante el cual se dio atención al recurso de revisión presentado en contra de la Resolución No. 107012017RREC037915, con el fin de que se modifique el coeficiente determinado de acuerdo a la actividad económica de mi representada, que es la comercialización y exportación de oro.”* Dentro de los fundamentos considera que dos reparos: 1.- La falta de motivación en la Resolución No. NAC-RRRRRVC18-00000047, concretamente, de la lectura del acto impugnado en su literal xx), no existe una correcta motivación sobre la forma de calcular el coeficiente aplicado a CLEARPROCESS, para determinar el impuesto a la renta del año 2014, por lo que, señala que ha existido un vicio del acto, provocando la declaración de nulidad del mismo, refiriendo además que, dentro de la resolución impugnada no existió la correcta motivación para poder conocer de qué forma se estableció los coeficientes que se le aplicó a la accionante, sin que se pueda conocer los fundamentos de hecho utilizados por la Administración Tributaria para determinarlos, por lo que existe un vicio del acto, que provoca su nulidad. 2.- El coeficiente correcto que debe ser aplicado de conformidad a la actividad económica en la determinación presuntiva efectuada por la administración tributaria a la compañía actora, estableciendo un coeficiente sobre ingreso de 4,34%, por el tipo de actividad económica, en función de las utilidades que obtuvieron de otros sujetos pasivos, que aparentemente realizaban la misma actividad económica que CLEARPROCESS y que, al haber considerado dentro del informe de capacidad contributiva, mediante el cual se realizó un análisis de comparabilidad para obtener el coeficiente a aplicar a CLAERPROCESS, a contribuyentes que no se dedican únicamente a la actividad de comercialización de oro, ha existido un error por la Administración Tributaria, determinando un impuesto a la renta a pagar ajeno a la realidad económica de la actividad ejercida durante el ejercicio fiscal 2014. **ii)** En la contestación a la demanda la autoridad aduanera no propone ninguna de las excepciones previstas en el art. 153 del COGEP, pero cuestiona las alegaciones de la compañía actora presentando justificaciones para desvirtuar la falta de motivación del acto impugnado en cuanto a la forma de cálculo del coeficiente aplicado y la objeción

en derecho efectuada a los contribuyentes usados para el análisis de comparabilidad para obtener el coeficiente a aplicar al actor; **iii)** El Tribunal de instancia en la audiencia preliminar fijó como objeto de la controversia, sin observación y por tanto aceptación de las partes: *“ i) Establecer si la resolución impugnada emitida el 28 de diciembre del 2018 se encuentra motivada; ii) Establecer si en el presente caso es ajustado a derecho la determinación presuntiva realizada por la Administración Tributaria en la Resolución emitida dentro del recurso de revisión”*.

**8.2.4.** Sobre lo expuesto, se determina que el Tribunal al concretar los puntos de la traba de la Litis, estos se encuentran relacionados con el coeficiente aplicado en la determinación presuntiva efectuada a CLEARPROCESS CIA., señala en el 7.1 que para el análisis de los puntos controvertidos considera las alegaciones de las partes procesales, el contenido de la resolución impugnada, cuyo análisis se enmarca en que la determinación presuntiva efectuada tiene como justificación que la Administración Tributaria reconoció que la utilidad gravable representaba el 84.43% de los ingresos determinados debido a que se rechazó una porción significativa del gasto, por lo cual consideró que los resultados de la determinación no constituyen un reflejo razonable de la utilidad obtenida por el contribuyente en ejercicio del giro comercial de sus actividades y aplicando el art. 24 de la Ley de Régimen Tributario Interno, estableciendo un margen de carga fiscal (coeficiente de determinación presuntiva) respecto de un catastro depurado de comercializadores de substancias minerales entregada por la Agencia de Regulación y Control Minero, llegando a un coeficiente sobre ingresos de 4,34%, y que la administración arguye es modificado a 4.10%. Norma que es aplicada observando el contenido del numeral 3 y respeto de la que increpa en la necesidad de tomar en consideración contribuyentes que se encuentren en una situación similar al del sujeto pasivo, tomando en consideración la actividad económica, para que el análisis que realice la administración refleje la realidad económica de los contribuyentes.

**8.2.5.** En la especie el Tribunal se centra en el elemento fáctico de que el SRI dentro de la resolución impugnada (literal uu), ha reconocido que la actividad económica de la compañía para el ejercicio económico 2014, fue únicamente la compra y venta de oro, (hecho no controvertido) e identifica que corresponde al tribunal establecer si las compañías utilizadas como comparables para determinar el coeficiente, efectivamente son comparables de acuerdo a su actividad económica, como lo dispone el numeral 3 del artículo 24 de la LRTI.

**8.2.6.** En consecuencia, se remite al informe de capacidad contributiva anexada en el expediente administrativo y observa el ejercicio efectuada por la administración tributaria en la metodología de exclusión de comparables a fin de disponer con un catastro depurado de compañías comparables, el juzgador se remite a los arts. 27 y 50 de la Ley Minera, normas regulatorias de las fases de la actividad minera y licencia de comercialización de minerales y a partir del contenido de dichas normas

considera imperativo analizar de manera individualizada cada uno de los contribuyentes calificados como comparables, para lo que se remite a los informes periciales presentados por las partes procesales aceptando y observando las conclusiones de las (31) compañías que han sido utilizadas como comparables.

**8.2.7.** Entre las observaciones constantes en la sentencia del Tribunal de instancia, se encuentran las efectuadas a la experticia efectuada por la perito Cinthia Uzcátegui, pues bajo la apreciación del juzgador del análisis efectuado a los 31 contribuyentes utilizados como comparables y del que se aceptó únicamente 4, con base a su conocimiento técnico en la materia, se vio en la necesidad de buscar comparables en el extranjero que se dediquen a la comercialización de oro, con el fin de obtener una mayor muestra, ya que las otras compañías ecuatorianas que se encontraban dentro del catastro de comercializadores de oro, no cumplían con los criterios para ser considerados como comparables. Conclusiones que acepta el Tribunal y considera que el coeficiente que debió de ser aplicado a la compañía CLEARPROCESS CIA. LTDA. EN LIQUIDACIÓN, es del 0.36%, tomando en consideración las compañías que se dedicaron únicamente a la comercialización de oro, aceptándose así la pretensión del actor y disponiéndose proceda a realizar una determinación presuntiva aplicando el coeficiente señalado en líneas superiores.

**8.2.8.** El Tribunal de instancia resuelve de esta manera el objeto controvertido en congruencia con la pretensión establecida en el líbello de la demanda, esto es la correcta aplicación del coeficiente en la determinación presuntiva, y el objeto de la controversia acordada entre las partes en la audiencia preliminar, pues, no al ser los puntos de controversia relacionados con el coeficiente aplicado en la determinación presuntiva el asunto en controversia a fin de cuestionar la motivación de la resolución impugnada o la correcta aplicación del coeficiente conforme la norma de derecho (art. 24.3 LRTI), se encuentran correlacionadas, pues guarda coherencia a efecto de establecer si el acto impugnado se encuentra motivado, teniendo como parámetro de justificación de la decisión adoptada por el órgano administrativo la aplicación del derecho sobre los hechos que produjeron la controversia.

**8.2.9.** Además, en el fallo recurrido se observa que el ejercicio analítico que efectúa el juzgador de instancia es sobre la pretensión principal, lo cual es materia de análisis de congruencia cuando se ha invocado el caso 3 del art. 268 del COGEP, pues en la pretensión se solicita la modificación del coeficiente determinado de acuerdo a la actividad económica de la actora, que es la comercialización y exportación de oro y en la parte resolutive el juzgador dispone que la administración tributaria proceda a realizar una determinación presuntiva aplicando el coeficiente de 0,36%; razones por las que, esta Sala de Casación considera que no se incurrió en la omisión de resolver sobre la motivación del acto impugnado y por ello que haya configurado el vicio de *citra petita* (error en la estructura y formalidad de la sentencia) más si se considera que, aún en el caso de que no se hubiese resuelto sobre

la falta de motivación de la resolución impugnada (que no se ha dado en este caso), ello en nada hubiese afectado la decisión del Tribunal de instancia.

**8.3. CASO 5 DEL ARTÍCULO 268 DEL COGEP.-** A fin de establecer si se configura o no el cargo alegado, esta Sala Especializada de Casación Tributaria, hace las siguientes consideraciones:

**8.3.1. Norma de derecho infringida.-** La norma de derecho que el recurrente estima infringida y que ha sido calificada como procedente por el Conjuez Nacional de la Sala es el art. 24 numeral 3 de la Ley de Régimen Tributario Interno, cuyo contenido establece:

<sup>a</sup> Art. 24.- Criterios generales para la determinación presuntiva.- Cuando, según lo dispuesto en el artículo anterior, sea procedente la determinación presuntiva, ésta se fundará en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos de juicio que, por su vinculación normal con la actividad generadora de la renta, permitan presumirlas, más o menos directamente, en cada caso particular. Además de la información directa que se hubiese podido obtener a través de la contabilidad del sujeto pasivo o por otra forma, se considerarán los siguientes elementos de juicio: (1/4) 3.- Las utilidades obtenidas por el propio sujeto pasivo en años inmediatos anteriores dentro de los plazos de caducidad; así como las utilidades que obtengan otros sujetos pasivos que se encuentren en igual o análoga situación por la naturaleza del negocio o actividad económica, por el lugar de su ejercicio, capital empleado y otros elementos similares;

**8.3.2.- Alcance doctrinario del error.-** El recurso de casación interpuesto, se fundamenta en el vicio de **errónea interpretación** de las normas de derecho; y, en este sentido, el autor Luis Armando Tolosa Villabona, sostiene en su obra: Teoría y Técnica de la Casación, 2008, Bogotá-Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. pág. 361 al respecto sostiene que:

<sup>a</sup> *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 es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad.<sup>o</sup>*

El caso 5 del art. 268 del COGEP, contiene los denominados errores *in iudicando* en la sentencia, en

otras palabras, la violación directa de la norma sustantiva señalada por el recurrente. En este caso, de configurarse el yerro jurídico de la sentencia ésta debe ser corregida. Este es el caso que tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia. Para que se configure el mismo se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutive del fallo recurrido.

**8.3.3. Caso subjudice a resolver.**± En relación al recurso de casación propuesto por entidad tributaria casacionista, por la errónea interpretación del art. 24.3 de la LRTI, es necesario remitirnos al objeto controvertido, el cual se encuentra transcrito numeral 8.2.3 de esta sentencia, que se concreta en la aplicación correcta del coeficiente en la determinación presuntiva realizada.

**8.3.4.** Este caso, parte como se dijo, de los hechos considerados como ciertos y probados en la etapa correspondiente; para el caso concreto el Tribunal de instancia en la sentencia establece como tales, los detallados en el numeral 8.2.4. al 8.2.7. de este fallo y que los reproducimos sin necesidad de la inútil transcripción, los cuales llevan a establecer al Tribunal que las compañías que fueron utilizados como comparables no se ajustan al supuesto normativo, por lo cual el coeficiente (4.34%) debe ser modificado y aplicarse el 0,36% sobre los ingresos, pues debe tomarse en cuenta las compañías que se dedican únicamente a la comercialización de oro y no a las que tienen además de ésta, otras actividades económicas.

**8.3.5.** La decisión adoptada, se la hace en virtud del ejercicio hermenéutico constante en el considerando 7.4 de la sentencia, en la que destaca: *“Para poder realizar una determinación presuntiva, de conformidad al numeral 3 artículo 24 de la LRTI, se debe tomar en consideración contribuyentes que se encuentren en una situación similar al del sujeto pasivo, tomando en consideración la actividad económica, para que el análisis que realice la administración refleje la realidad económica de los contribuyentes.”*, más adelante en el punto 7.5. señala que el SRI dentro de la resolución impugnada *“en el literal uu), ha reconocido que la actividad económica de la compañía CLEARPROCESS CIA. LTDA., para el ejercicio económico 2014, fue únicamente la compra y venta de oro, por lo que corresponde a este Tribunal, establecer si las compañías utilizadas como comparables para determinar el coeficiente, efectivamente son comprables de acuerdo a su actividad económica, para poder cumplir con lo señalado en el numeral 3 del art. 24 de la LRTI,”* (El resaltado es del Tribunal de instancia), lo que significa que en el ejercicio económico fiscalizado, el establecimiento del porcentaje del coeficiente en la determinación presuntiva, las compañías utilizadas como comparables son aquellas cuya *“única”* actividad económica es la compra y venta de oro (ello no se ajusta al presupuesto normativo); sobre el alcance jurídico de la norma denunciada como erróneamente interpretada (24.3 LRTI), es menester señalar que esta Sala de Casación ya se ha

pronunciado en casos similares (09501-2019-00357) en que se señaló: *“ a) La norma contiene criterios generales para proceder a la determinación presuntiva; y, b) Tratándose de las utilidades de otros sujetos pasivos estos deben encontrarse en igual o análoga situación por la naturaleza del negocio o actividad económica; vi. Del contenido de la norma en referencia confrontado con el alcance que le da el Tribunal, se evidencia la errónea interpretación de la misma pues no prevé que las empresas a ser utilizadas como comparables deban tener como actividad **únicamente la comercialización ni que se refiera a una sola fase del proceso de actividad minera**, evidenciándose que el Tribunal realiza una interpretación extensiva para adecuarla la hecho que juzga, ya que no se desprende del contenido literal de la disposición en análisis tales condiciones.”* (negritas del original). Consideraciones que por ser conforme a la interpretación literal del art. 24 numeral 3 de la LRTI, lo cual configura el yerro propuesto por la administración Tributaria y en consecuencia **casa** la sentencia, por tanto, corresponde que esta Sala emita una de mérito.

**NOVENO: SENTENCIA DE MÉRITO.-** Teniendo en cuenta lo manifestado en el ítem inmediato anterior, ratificando los lineamientos establecidos por esta Sala Especializada de la Corte Nacional, en observancia a los arts. 82 de la Constitución de la República del Ecuador, 25 del Código Orgánico de la Función Judicial, 273 del COGEP y a la Resolución Nro. 07-2017 del Pleno de la Corte Nacional de Justicia, se emite un pronunciamiento judicial y se considera:

**9.1.** Revisado los informes periciales que se refieren a las empresas utilizadas por la Administración Tributaria como comparables (informe de capacidad contributiva, parte del expediente administrativo) y que en la sentencia consta en el punto 7.1.2, que refiere a que la administración tributaria modificó el coeficiente disminuyendo el punto porcentual de 4.34 a 4.10%, lo cual no fue cuestionado por la parte actora en la etapa de juicio, se advierte que, casi todas tienen entre sus actividades la comercialización de oro, condición necesaria para que justifique su comparabilidad en el establecimiento del porcentaje a aplicar para establecer los ingresos tributables, elementos de convicción suficientes con los cuales esta Sala de Casación observa que la compañía actora, no ha logrado desvirtuar las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad del acto administrativo (art. 82 CT), pues el porcentaje del coeficiente que han aplicado en la determinación presuntiva a CLEARPROCESS a partir del ejercicio de comparabilidad observando el contenido del art. 24.3 de la Ley de Régimen Tributario Interno, se encuentra justificado en derecho, en consecuencia, se ratifica el porcentaje aplicado y las diferencias establecidas por el Director General del SRI en la resolución del recurso de revisión.

**DÉCIMO: DECISIÓN.-**

**10.1.** Por los fundamentos expuestos, al tenor del artículo 273 del Código Orgánico General de

Procesos, la Corte Nacional de Justicia, la 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 **CASAR** la sentencia de 23 de diciembre de 2019, las 11h14, emitida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas dentro del juicio No. 09501-2019-00092 y se ratifica la validez de la Resolución No. NAC-RRRRRRVC18-00000047 emitida por el Director General del Servicio de Rentas Internas el 28 de marzo de 2018 en los términos expuestos en esta sentencia.

**10.2.** Sin costas.

**10.3.** Comuníquese, publíquese y devuélvase a la Sala de origen.

**10.4.** Actúe como Secretaria Relatora dentro de este proceso, la doctora Ligia Marisol Mediavilla en virtud de la Acción de Personal No. 838-UATH-2022-OQ de 28 de julio de 2022.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA  
**JUEZ NACIONAL (PONENTE)**

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA  
**JUEZA NACIONAL**

JOSE DIONICIO SUING NAGUA  
**JUEZ NACIONAL**



203694606-DFE

Juicio No. 09501-2019-00092

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, lunes 22 de mayo del 2023, las 10h22. **VISTOS.-** Siendo el estado procesal de la causa, corresponde resolver lo solicitado por la parte actora en los siguientes términos:

**ANTECEDENTES.- 1.-** La Abogada Farah Caizapanta Apolo, en calidad de procuradora Judicial de la compañía CLEARPROCESS CIA. LTDA. <sup>a</sup>EN LIQUIDACIÓN<sup>o</sup> interpone recurso de aclaración en escrito de fecha 04 de mayo del 2023, las 14h29, y se fundamenta en lo siguiente: *“(1/4) se establece que la Sala evidenció que la Administración Tributaria dentro del juicio, como producto del informe pericial que presento como prueba, estableció que el porcentaje de coeficiente que debió aplicarse a la determinación presuntiva de CLEARPROCESS, era uno diferente, al que se aplicó en el acto impugnado, esto es, varió de porcentaje del 4.34% al 4.10%. No obstante, más adelante en el mismo punto establece que <sup>a</sup>(1/4) el porcentaje del coeficiente que han aplicado en la determinación presuntiva a CLEARPROCESS (1/4) se encuentra justificado en derecho, en consecuencia, se ratifica el porcentaje aplicado (1/4)<sup>o</sup>, y en el siguiente punto, esto es, en el 10.1 la Sala procede a ratificar la validez de la Resolución No. NAC-RRRRRVC18-00000047 emitida por el Director General del Servicio de Rentas Internas. Al respecto, es pertinente indicar que dicha parte de la sentencia NO es clara, toda vez que por un lado reconoce que la propia Administración Tributaria, estableció de forma expresa que el porcentaje de coeficiente correcto que debió aplicarse en la determinación presuntiva a CLEARPROCESS, correspondía al 4.10%, en lugar del 4.34%, pero por otro lado se establece que se ratifica el porcentaje aplicado en el acto impugnado, el cual la propia Administración Tributaria dentro del juicio señaló que no correspondía. En virtud de lo expuesto solicito (1/4) se sirvan aclarar la sentencia en la presente causa, en el sentido de que indique de forma expresa, cual es el porcentaje de coeficiente que se ratificó, y que por tanto se deberá aplicar en la determinación presuntiva efectuada a la compañía CLEARPROCESS CIA. LTDA. EN LIQUIDACIÓN.” (El subrayado no nos corresponde) **2.-** En providencia de 12 de mayo del 2023, las 11h30, el Juez Nacional (Ponente), Dr. Gustavo Adolfo Durango Vela, dispuso correr traslado por el término de 48 horas con dicha petición a la contraparte. **3)** De la revisión de los recaudos procesales y, pese a estar legal y debidamente notificada, no ha dado cumplimiento con lo dispuesto en la referida providencia. **4)** Siendo el estado procesal de la causa corresponde resolver el recurso de aclaración y para hacerlo se realizan las siguientes consideraciones:*

**FUNCIÓN JUDICIAL**  
DOCUMENTO FIRMADO  
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por  
GUSTAVO  
ADOLFO  
DURANGO VELA  
C=EC  
L=QUITO  
CI  
1703594588

**FUNCIÓN JUDICIAL**  
DOCUMENTO FIRMADO  
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por  
GILDA ROSANA  
MORALES  
ORDÓÑEZ  
C=EC  
L=QUITO  
CI  
1710658640

**FUNCIÓN JUDICIAL**  
DOCUMENTO FIRMADO  
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por  
JOSE DIONICIO  
SUNIG NAGUA  
C=EC  
L=QUITO  
CI  
1706860440

**PRIMERO.-** Los recursos de aclaración y ampliación se encuentran previstos en el artículo 253 del Código Orgánico General de Procesos, que dispone: *“La aclaración tendrá lugar en caso de sentencia oscura. La ampliación procederá cuando no se haya resuelto alguno de los puntos controvertidos o se haya omitido decidir sobre frutos, intereses o costas.”* y el artículo 255 segundo inciso del Código *ibídem*, establece que: *“La solicitud de aclaración o ampliación deberá expresar con claridad y precisión las razones que la sustenten, de no hacerlo, se la rechazará de plano.”*

**SEGUNDO.-** El recurso de aclaración procede en caso de obscuridad de la sentencia, conforme se ha dicho. Respecto del pedido de aclaración, la recurrente solicita se aclare el porcentaje de coeficiente que se ratificó y por tanto que se deberá aplicar en la determinación presuntiva efectuada a la compañía CLEARPROCESS CIA. LTDA. EN LIQUIDACIÓN; pues de una rápida lectura, se deduce con claridad meridiana que la fijada en el acto impugnado (4.10%) es la que debe aplicarse.

Por lo expuesto, esta Sala Casacional considera que la sentencia es clara y lo que hacemos es reiterar lo resuelto.

**Notifíquese, publíquese y cúmplase.**

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

**JUEZ NACIONAL (PONENTE)**

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA  
**JUEZA NACIONAL**

JOSE DIONICIO SUING NAGUA  
**JUEZ NACIONAL**

LIGIA MARISOL  
MEDIAVILLA

Firmado digitalmente por  
LIGIA MARISOL  
MEDIAVILLA  
Fecha: 2023.07.31  
18:39:43 -05'00'

**FUNCIÓN JUDICIAL**

202042883-DFE

Juicio No. 18803-2019-00113

**JUEZ PONENTE: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA, JUEZ NACIONAL (PONENTE)****AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA**

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, viernes 28 de abril del 2023, las 16h21. **VISTOS:** Las abogadas Fernanda Parra y Sandra Palacios, procuradoras judiciales de la Directora Provincial de Chimborazo del SRI, interponen recurso de casación en contra de la sentencia dictada el 1 de marzo del 2021, las 16h21, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Ambato, provincia de Tungurahua, dentro del juicio de impugnación No. 18803-2019-00113, propuesto por la compañía UNIÓN CEMENTERA NACIONAL UCEM S.A., por la cual se resuelve aceptar la demanda y declarar la ilegalidad del acto impugnado (Acta de Determinación No. 06201824901371735 y su antecedente por concepto de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2015).

**PRIMERO: COMPETENCIA.-** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el recurso de casación, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; 184, 185 segunda parte, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial y 269 del Código Orgánico General de Procesos.

**SEGUNDO: INTEGRACIÓN DEL TRIBUNAL JUZGADOR.-** En virtud del sorteo de la causa del 10 de marzo del 2022, a las 14h04, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez Nacional encargado, Ponente). Mediante Resolución Nro. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los Doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución Nro. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la Doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional. El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución Nro. 2, de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los Doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua. Mediante oficio Nro. 635-SG-CNJ, la Doctora Paulina Aguirre Suárez, Presidenta de la Corte Nacional de Justicia llama al Doctor Gustavo Durango Vela para que asuma el despacho de la Sala Contencioso Tributaria, en reemplazo de la

**FUNCIÓN JUDICIAL**DOCUMENTO FIRMADO  
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por  
GUSTAVO  
ADOLFO  
DURANGO VELA  
C=EC  
L=QUITO  
CI  
1703594588**FUNCIÓN JUDICIAL**DOCUMENTO FIRMADO  
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por  
JOSE DIONICIO  
SUING NAGUA  
C=EC  
L=QUITO  
CI  
1706860440**FUNCIÓN JUDICIAL**DOCUMENTO FIRMADO  
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por  
GILDA ROSANA  
MORALES  
ORDONEZ  
C=EC  
L=QUITO  
CI  
1710658640

Doctora Ana María Crespo Santos, ratificado mediante oficio Nro. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, suscrito por el Doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y avalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB de 19 de febrero de 2021.

**TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.-** Las procuradoras fiscales del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación (fs. 581 a 592) el cual es calificado de oportuno por el Tribunal de instancia en auto de 3 de mayo del 2021, las 08h58 y remite el proceso a esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

**CUARTO: ERRORES ALEGADOS Y ADMITIDOS.-** Mediante auto de 22 de junio del 2021, las 08h46, dictado por el doctor Marco Aurelio Tobar Solano, Conjuez de la Corte Nacional de Justicia, se admite a trámite el recurso de casación por el **caso 2** del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, COGEP, por el vicio de **falta de motivación** de la sentencia, infringiendo específicamente lo señalado en los arts. 76, numeral 7 literal 1), 82 y 436 numeral 6 de la Constitución de la República, 89 y 95 numeral 7 del Código Orgánico General de Procesos, 130 numeral 4 del Código Orgánico de la Función Judicial.

**QUINTO: VALIDEZ PROCESAL.-** De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así también lo manifestaron los procuradores en la audiencia de casación, por lo que, se declara la plena validez del mismo.

Cabe recalcar que a la presente sentencia de casación, le han antecedido los siguientes actos procesales que denotan su validez: providencia de viernes 20 de abril de 2023, las 15h04, dictada por el Juez Nacional Ponente en la que se convoca a las partes a audiencia de casación en vía telemática para el día jueves 27 de abril de 2023, a las 14h45, misma que efectivamente se realizó, y en la cual fueron escuchadas las partes procesales a través de sus procuradores judiciales; por la Administración Tributaria, ahora recurrente, la abogada Daniela Esperanza Freire Carrera; y por la parte actora, compañía UNIÓN CEMENTERA NACIONAL UCEM S.A., el doctor Mario Prado Mora, quienes intervinieron con sus alegatos, debidamente autorizados e hicieron uso de su derecho a la réplica y contrarréplica, como se podrá verificar del acta de audiencia que obra del proceso, así como del CD, que contiene la grabación de la misma.

La Sala suspendió la audiencia y entró a deliberar, se reanudó al cabo de quince minutos en el que el juez ponente dio a conocer oralmente el veredicto al que en forma unánime ha llegado. Se cumple ahora con la obligación legal de notificar por escrito la sentencia emitida.

**SEXTO: ARGUMENTOS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA RECURRENTE POR**

**EL VICIO SEÑALADO.-**

El SRI para sustentar el caso 2 del Art. 268 del COGEP manifiesta que, la sentencia no cumple con el requisito de la lógica pues refiere que en virtud del objeto controvertido fijado: *“ el tribunal de instancia procedió a revisar si el acto impugnado cumplía con los parámetros de motivación y de legalidad. Sin embargo, para ello, debía revisar si, el acto materia de la acción de impugnación era lógico, razonable y comprensible, es decir, los juzgadores de instancia tenían que realizar el análisis y control, enteramente de los hechos, derecho y conclusiones expuestas en el acto impugnado. No obstante, el Honorable Tribunal no realizó un análisis de los parámetros referentes a la motivación del Acta impugnada, tampoco realizó un análisis de las normas aplicadas frente a los hechos, simplemente hizo suyo el silogismo de la parte actora, sin analizar el alcance de las normas tributarias vinculadas a los hechos”*. Dice que se evidencia el yerro alegado, en el literal c de la sentencia y después de transcribir un extracto del mismo y establecer la razón del yerro (la forma en que se ha efectuado el control de legalidad), refiere que el Tribunal afirma que el acto impugnado es ilegal al tenor de los arts. 4 y 68 del Código Tributario, pero no explica la pertinencia de la aplicación de esas disposiciones a los hechos analizados en el acta de determinación. Luego refiere a la segunda parte del mismo literal c) sobre el cual también afirma existe el yerro denunciado (2do. párrafo) y cuestiona el análisis efectuado a la *“segmentación de los ingresos”*, que establece ser el punto de conflicto en la Litis, el que se centra en la absolución de la consulta efectuada por la compañía. Finalmente, en la tercera parte de la sentencia señala que a partir de la apreciación de la prueba llega a una conclusión errada, que deviene de un silogismo jurídico discrecional, un silogismo desmedido y fuera de los lindes permitidos en el control de legalidad, al realizar un examen del acto impugnado, sin analizar las normas en las que basa la Administración su determinación, es más, hace alusión a la consulta vinculante, la cual fue absuelta en base a los datos proporcionados por UCEM, datos que no obedecían a la verdad, respecto a la variación de los porcentajes de participación accionaria del sector público durante el año 2015, peor que, sin embargo, es clara en hacer referencia al artículo 35 numeral 3 del Código Tributario, artículo en el que baso su accionar la Administración Tributaria y sobre el que no existe un análisis en la sentencia recurrida.

**SÉPTIMO: CONTESTACIÓN DEL RECURSO POR PARTE DE UCEM S.A.-** Respecto de la **falta de motivación**, la empresa actora se refiere por cada uno de los yerros denunciados y en esencia deja en evidencia el error de la técnica casacional por el caso 2 del art. 268 del COGEP (falta de motivación), sobre la que dice no prospera por cuanto el fallo recurrido cumple con los presupuestos normativos de la garantía de motivación conforme el art. 76.7.1) de la Constitución de la República del Ecuador.

**OCTAVO: CONSIDERACIONES DE ESTA SALA DE CASACIÓN PARA SU DECISIÓN.-**

**8.1. Análisis del problema jurídico.-** El recurso de casación se fundamenta en los casos 2 y 5 del Art. 268 del COGEP que disponen:

*“Art. 268.- Casos. “El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (1/4) 2. Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplan el requisito de motivación. (1/4)*

El numeral segundo se refiere a la transgresión de normas relacionadas con la estructura, contenido y forma de la sentencia o auto, la que podría configurarse, de tres formas: 1) por defectos en la estructura del fallo que se dan por la falta de requisitos exigidos por la ley para la sentencia o auto; 2) por incongruencia en la parte dispositiva del fallo en cuanto se adopten resoluciones contradictorias o incompatibles; y, 3) cuando la sentencia no cumpla el requisito constitucional y legal de la debida motivación.

**8.2. ANÁLISIS DEL CASO SUBJUDICE.-** El recurso de casación presentado por la Administración Tributaria se fundamenta en la falta de motivación de la sentencia del Tribunal de instancia que ha sido recurrida, al respecto de lo cual se considera:

**8.2.1. Alcance doctrinario del error.-** Para la autora Gladis E. de Midón, en su obra <sup>a</sup>La Casación. Control del Juicio de Hecho<sup>o</sup> (Rubinzal & Culzoni Editores. Buenos Aires, Argentina. 2001. Pág. 20) respecto a la **motivación** sostiene que:

<sup>a</sup>Para alcanzar sus fines garantistas es inevitable que la motivación sea autosuficiente, en el sentido de abastecerse, expresando no sólo las conclusiones decisivas sino, fundamentalmente, las razones en que tales conclusiones se basan. No basta pues, como bien dice Carrió, que la sentencia tenga fundamentos, porque es preciso que éstos estén a su vez fundados. Sin esa básica motivación no es posible hablar en lenguaje constitucional de sentencia, pues huérfana de razonados fundamentos no hay nada, añadirá Morello, que en un acto de voluntad inepto de por sí para constituirse en fuente jurígena de derechos.<sup>o</sup>

Por su parte, el Dr. Santiago Andrade Ubidia, en la obra <sup>a</sup>La Casación Civil en el Ecuador<sup>o</sup> (Andrade & Asociados Editorial). Quito. 2005. Pág. 138, sostiene que:

<sup>a</sup>La motivación en la sentencia constituye un elemento intelectual, de contenido crítico, valorativo y lógico, que consiste en el conjunto de razonamientos de hecho y de derecho que el juez apoya su decisión. Su exigencia es una garantía de justicia a la cual se le ha reconocido jerarquía constitucional, como derivación del principio de inviolabilidad de la defensa en juicio. Por la motivación, además se asegura la publicidad de la conducta de los jueces y el

control popular sobre el desempeño de sus funciones, esencial en un régimen republicano. Por ella también podrán los interesados conocer las razones que justifican el fallo y decidir su aceptación o impugnación.<sup>o</sup>

Para Alfredo Gozaiani, en su obra <sup>a</sup>El Derecho Procesal Constitucional. El Debido Proceso<sup>o</sup>. (Rubinzal Culzoni Editores. Buenos Aires, Argentina. 2004. Pág. 428), la motivación no es otra cosa que:

<sup>a</sup>La progresividad del derecho de las partes y la obligación constitucional de los jueces de motivar los fallos, plantea la naturaleza que tiene este deber fundamental. No se trata de contabilizar una simple fundamentación que puede resultar suficiente con la aplicación mecánica de la ley, sino de analizar si dicha exigencia radica en una necesidad política propia de la justificación de los actos de un poder del Estado, o significa establecer una garantía constitucional que forma parte de un conjunto de mayor contenido en el principio del debido proceso.<sup>o</sup>

**8.2.2. Normas aplicables al caso.** A fin de establecer si se configura o no el cargo alegado, esta Sala Especializada de Casación, continúa su análisis, detallando las normas de derecho que el SRI estima infringidas y que han sido admitida por el Conjuez Nacional:

#### **Constitución de la República (CRE)**

*<sup>a</sup>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: (1/4) 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: (1/4) 1) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.<sup>o</sup>*

*Art. 82.- El derecho a la seguridad jurídica se fundamenta en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes.*

*<sup>a</sup>Art. 436.- La Corte Constitucional ejercerá, además de las que le confiera la ley, las siguientes atribuciones: (1/4) 6. Expedir sentencias que constituyan jurisprudencia vinculante respecto de las acciones de protección, cumplimiento, hábeas corpus, hábeas data, acceso a la información pública y demás procesos constitucionales, así como los casos seleccionados*

*por la Corte para su revisión.*<sup>o</sup>

### **Código Orgánico General de Procesos (COGEP)**

***Art. 89. Motivación.-** Toda sentencia y auto serán motivados, bajo pena de nulidad. No habrá tal motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Las sentencias se motivarán expresando los razonamientos fácticos y jurídicos, que conducen a la apreciación y valoración de las pruebas como a la interpretación y aplicación del derecho. La nulidad por falta de motivación única y exclusivamente podrá ser alegada como fundamento del recurso de apelación o causal del recurso de revisión.*<sup>o</sup>

***Art. 95.- Contenido de la sentencia escrita.** La sentencia escrita contendrá: (1/4) 7. La motivación.*<sup>o</sup>

### **Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ)**

***Art. 130.- Facultades jurisdiccionales de las juezas y jueces.-** Es facultad esencial de las juezas y jueces ejercer las atribuciones jurisdiccionales de acuerdo con la Constitución, los instrumentos internacionales de derechos humanos y las leyes; por lo tanto deben: 4. Motivar debidamente sus resoluciones. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Las resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados serán nulos;*<sup>o</sup>

**8.2.3.** Visto el recurso planteado como la causal que admite el Conjuez de la Sala, se debe analizar si la sentencia objetada está o no debidamente motivada; para cuyo efecto, esta Sala de Casación fundamentada en las disposiciones constitucionales y legales transcritas, considera que la motivación constituye un verdadero ejercicio de construcción de un silogismo lógico-jurídico formado por dos premisas conexas que necesaria y obligatoriamente nos deben llevar a una conclusión válida. Una de las premisas debe estar constituida por los antecedentes de hecho que son objeto de la controversia y que hayan superado la contradicción y réplica de la contraparte; y, la otra premisa, por las normas o principios que el juzgador considera son aplicables a la *litis*. Entre estas dos premisas debe haber un nexo, es decir, debe existir, entre los hechos y las normas escogidas por el juez, una adecuada pertinencia que permita, a su vez, arribar a la conclusión o decisión final.

**8.3.** El Tribunal Contencioso Tributario de instancia, en su sentencia empieza por asegurar su competencia, validez del proceso, enuncia los hechos y circunstancias de la demanda y la contestación a la misma, señala el objeto de la *litis* en: *Realizar el control de legalidad del acto impugnado Acta*

de Determinación No. 06201824901371735 y su antecedente, emitida por la Directora Provincial de Chimborazo del Servicio de Rentas Internas, el 17 de diciembre de 2018, en base a los cargos formulados por el actor en su demanda, y contradicción expuesta por la entidad demandada°; a continuación se refiere al anuncio probatorio señalando que la totalidad de las pruebas que fueron admitidas y practicadas en la audiencia de juicio y hace una relación circunstanciada de cada una. En el considerando SIETE, bajo el título de MOTIVACIÓN en los literales A) y B) analiza los antecedentes del caso y las pretensiones de la demanda, literales que no han sido impugnados, por tanto nos centramos en el literal C), el que se desarrolla teniendo como punto de análisis: *“ examinar si el acto administrativo impugnado cumple con los preceptos constitucionales y legales, esto es, si contiene o no una decisión ilegal, si se encuentra debidamente motivado, en esencia se trata de determinar si la administración tributaria ha adecuado su accionar al principio de legalidad que como columna vertebral de las instituciones públicas consigna el Artículo 226 de la Constitución de la República del Ecuador.°*; lo hace en los siguientes términos:

**a)** Identifica el tema principal de la Litis y lo vincula a la <sup>a</sup> segmentación del Impuesto a la Renta° del ejercicio fiscal 2015, si es procedente o no; para ello cita el contenido del art. 7 Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI) que define lo que comprende el ejercicio impositivo (del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año) y el art. 4 del Código Tributario (principio de reserva de ley en materia tributaria), ello en concordancia con la norma que regula el ejercicio de la facultad determinadora, el art. 68 CT consideran los jueces que en observancia a las normas invocadas considera que en el *“ acto controvertido la autoridad tributaria no fundamenta su actividad en ninguna norma que le faculte a segmentar el ejercicio impositivo en los términos que ha establecido el Art. 7 de la Ley de Régimen Tributario Interno, en consecuencia la actuación de la administración tributaria en la forma realizada a todas luces deviene en ilegal.°* ante lo cual es oportuno resaltar que dentro del debido proceso el art. 68 del CT contempla la facultad determinadora como reglada en y descarta la posibilidad de la fiscalización del impuesto a la renta bajo la denominación <sup>a</sup> SEGMENTACIÓN DE LOS INGRESOS° por lo cual desconoce el procedimiento efectuado por el SRI, esto en virtud de lo contenido de los numerales 1, 7, 15 de los arts. 83 y 82 de la CRE; arts. 4, 32 y 36 del CT y, 14, 27, 46 y 47 del RALRTI.

**b)** Sobre este mismo punto de controversia los jueces de instancia consideran que además la motivación del acto impugnado es contradictorio, opuesto y alejado del criterio de absolución de consulta efectuado por la actora en cuanto a la forma de proceder en el pago de impuesto a la renta por tratarse de una compañía mixta, esto es respecto del porcentaje de las utilidades generadas y que corresponden al capital accionario privado (61.79%) a partir de 7 de octubre de 2015, de conformidad con el art. 35 numeral 3 del Código Tributario y 7 LRTI, destacando de esta parte que *“ para efectos*

de liquidación del Impuesto a la Renta debe considerarse el periodo fiscal desde el 1 de enero hasta el 31 de diciembre de cada año<sup>14</sup>, lo cual considera genera incertidumbre para el administrado (art. 82 CRE) y citando el contenido del art. 138 del Código Tributario transcribe los efectos jurídicos de la consulta esto es la vinculación de la administración tributación con lo absuelto a partir de la fecha de notificación siempre y cuando los datos proporcionados sean exactos y de lo contrario, no surtirá ese efecto; así como el derecho del contribuyente a cuestionar los actos de determinación o liquidaciones de obligaciones tributarias dictados de **acuerdo con los criterios expuestos en la absolución de la consulta**.

c) El juzgador ante la situación fáctica antes descrita, citando el contenido del art. 82 CRE y la sentencia No. 016-13-SEP-CC se remite al principio de seguridad jurídica y de manera concluyente afirma que *“dentro del debido proceso inherente a la actividad reglada prevista en el artículo 68 del Código Tributario, no recoge a efectos del Impuesto a la Renta, la denominada “SEGMENTACIÓN DE LOS INGRESOS”, por consecuencia la actuación realizada por la administración tributaria viola el derecho a la seguridad jurídica siendo ilegal.”*

**8.3.1.** A partir de los elementos de convicción que ha formado, el Tribunal de instancia considera que la parte actora ha demostrado los hechos que alega en la demanda, quedando establecido de manera fehaciente que el acto administrativo impugnado conteniente una decisión ilegal, criterio jurídico que se sustenta en el art. 158 del COGEP y con ocasión del control de legalidad efectuado al acto impugnado sin que exista prueba del ente de control tributario que desdiga de la exactitud de los datos entregados en la consulta o de actuaciones administrativas que sostengan la inaplicación del pronunciamiento vertido por la demandada al caso en estudio, quedando desvirtuadas las presunciones de legalidad y ejecutoriedad del acto administrativo impugnado (Art. 329 del COGEP).

**8.3.2.** En este punto el Tribunal deja constancia de que el contribuyente actuó de conformidad con la absolución dada por la entidad tributaria y que *“llama la atención los cambios de discernimientos interpretativos en los procedimientos de verificación tributaria sin motivación que desdiga porque abandona los lineamientos y directrices expuestos en el oficio No. 91701206OCON000229 de fecha 13 de abril de 2016 (fjs. 242) para proceder a segmentar el ejercicio fiscal cuando ejerce su facultad determinadora lo cual como se expuso es atentatorio al principio de confianza legítima y a la validez y efectos jurídicos vertidas con antelación en la absolución de consulta.”* Análisis que efectúa por el cual considera que el tribunal ya no se refiere a los demás cargos de la demanda, toda vez que no son trascendentes y

no generarían variación en la decisión adoptada y resuelve aceptar la demanda y declarar la ilegalidad del Acta de Determinación No. 06201824901371735 y su antecedente emitida por la Directora Provincial de Chimborazo del Servicio de Rentas Internas emitida el 17 de diciembre de 2018.

**8.4.** Siendo este el contenido de la sentencia denunciado por el vicio de falta de motivación, es oportuno expresar que la Corte Constitucional, a través de sus sentencias de carácter vinculante ha manifestado: *“Para que determinada resolución se halle correctamente motivada es necesario que la autoridad que tome la decisión exponga las razones que el Derecho le ofrece para adoptarla. Dicha exposición debe hacérsela de manera razonable, lógica y comprensible, así como mostrar cómo los enunciados normativos se adecuan a los deseos de solucionar los conflictos presentados. Una decisión razonable es aquella fundada en los principios constitucionales. La decisión lógica, por su lado, implica coherencia entre las premisas y la conclusión, así como entre ésta y la decisión. Una decisión, por último, debe gozar de claridad en el lenguaje, con miras a su fiscalización por parte del gran auditorio social, más allá de las partes en conflicto.”* (Caso No. 1212-11-EP)

La Corte Constitucional, dejando a un lado el test de motivación referente al cumplimiento de los requisitos de comprensibilidad, lógica y razonabilidad, ha señalado que existe una argumentación jurídica suficiente, si la estructura mínimamente está integrada por: (i) Una fundamentación normativa suficiente; y, (ii) Una fundamentación fáctica suficiente (Sentencia 1158-17-EP/21 de 20 de octubre del 2021).

**8.4.1.** Como si no fuera suficiente, de forma más amplia y clara, la Corte ha resuelto: *“Como ha establecido la jurisprudencia de esta Corte, para que una motivación sea suficiente es preciso que reúna ciertos elementos argumentativos mínimos. Esto exige que los razonamientos que componen esos elementos mínimos deben estar suficientemente explícitos en el texto de la motivación; lo que no implica, sin embargo que todas y cada una de las premisas y conclusiones de esos razonamientos deban ser explícitas en dicho texto, algunas de ellas bien puede estar implícitas o sobreentendidas. Para identificarlas, es preciso atender al contexto de la motivación, lo que, por lo demás, es indispensable para una lectura cabal de cualquier texto.”* (Sentencia No. 188-15-EP/20 de 11 de noviembre de 2020, numeral 20). Más contundente ha sido la Corte Constitucional cuando incluso afirma: *“24. Cabe señalar, además, que para la Corte la garantía de la motivación no se refiere a la corrección del razonamiento judicial, sino, exclusivamente, a explicar de forma suficiente los fundamentos de la decisión adoptada.”* (Sentencia 1507-15-EP/21 de 20 de enero de 2021).

**8.5.** Como consecuencia de lo dispuesto en las decisiones de la Corte Constitucional, se concluye que, la sentencia recurrida de manera lógica y coherente, con las premisas de hecho y de derecho que

aplica, utilizando un orden congruente, toma una decisión comprensible, por cuanto, el lenguaje utilizado y la forma de desarrollar la argumentación es lógico y suficiente. En definitiva, no porque el razonamiento jurídico del Tribunal de instancia no corresponda con el que pretende la Administración Tributaria casacionista, significa que exista falta de motivación, pues, según lo ha señalado la Corte Constitucional, esta garantía constitucional no se refiere a la corrección del razonamiento judicial, sino a la explicación razonable y lógica de la decisión adoptada que, es lo que encuentra esta Sala en la sentencia acusada de tal vicio, sin que ello signifique que esté o no de acuerdo con el razonamiento jurídico expuesto por los juzgadores de instancia.

Por las razones señaladas, se rechaza el recurso planteado por el cargo establecido en los arts. 76 numeral 7, literal 1), 82 y 436 numeral 6 de la Constitución de la República, 89, 95 numeral 7 del Código Orgánico General de Procesos y 130 del Código Orgánico General de Procesos, presentado por la casacionista.

#### **NOVENO: DECISIÓN.-**

**9.1.** Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve **NO CASAR** la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Ambato, provincia de Tungurahua, el 1 de marzo del 2021.

**9.2.** Sin costas.

**9.3.** Comuníquese, publíquese y devuélvase a la Sala de origen.

**9.4.** Actúe como Secretaria Relatora dentro de este proceso, la doctora Ligia Marisol Mediavilla en virtud de la Acción de Personal No. 838-UATH-2022-OQ de 28 de julio de 2022.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA  
**JUEZ NACIONAL (PONENTE)**

JOSE DIONICIO SUING NAGUA  
**JUEZ NACIONAL**

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA  
**JUEZA NACIONAL**

**FUNCIÓN JUDICIAL**

202044612-DFE

Juicio No. 11802-2013-0428

**JUEZ PONENTE: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA, JUEZA NACIONAL  
(PONENTE)****AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA****CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO  
TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, viernes 28 de abril del 2023,  
las 16h27. **VISTOS.-****A S U N T O**

Resolver el recurso de casación interpuesto por el señor Pablo José Vivanco Ludeña, por sus propios y personales derechos, en contra de la sentencia emitida el 06 de febrero del 2019, a las 12h13, por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el Cantón Loja, provincia de Loja, dentro del juicio de impugnación No. 11802-2013-0428, accionado por el mencionado contribuyente, en contra de la Directora Regional Sur del Servicio de Rentas Internas que expidió la Resolución No. 111012013RREC004937 que negó el reclamo de pago en exceso por concepto de Impuesto a la Renta del año 2009 y contiene el Acta de Determinación Complementaria No. 1120130100015, por concepto de Impuesto a la Renta del ejercicio 2010.

**1. ANTECEDENTES**

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

**1.1.1** Mediante auto del 29 de agosto del 2022 las 16h26, la doctora Mónica Alexandra Heredia Proaño, en su calidad de Conjueza temporal de la Corte Nacional de Justicia, declara la admisibilidad del recurso de casación por la **causal Quinta del art. 3 de la Ley de Casación**, por el vicio de *falta de motivación* de la sentencia conforme lo ordenan los artículos 76, numeral 7 literal 1) y Artículo 82 de la Constitución de la República del Ecuador; Art. 130, numeral 4 del Código Orgánico de la Función Judicial y, Art. 273 del Código Tributario.

**FUNCIÓN JUDICIAL**  
Firmado por  
GILDA ROSANA  
MORALES  
ORDÓÑEZ  
C=EC  
L=QUITO  
CI  
1710658640

DOCUMENTO FIRMADO  
ELECTRÓNICAMENTE

**FUNCIÓN JUDICIAL**  
Firmado por  
GUSTAVO  
ADOLFO  
DURANGO VELA  
C=EC  
L=QUITO  
CI  
1703594588

DOCUMENTO FIRMADO  
ELECTRÓNICAMENTE

**FUNCIÓN JUDICIAL**  
Firmado por  
JOSE DIONICIO  
SUING NAGUA  
C=EC  
L=QUITO  
CI  
1706860440

DOCUMENTO FIRMADO  
ELECTRÓNICAMENTE

**1.1.2** La Administración Tributaria, contesta el recurso de casación interpuesto, mediante escrito de 05 de septiembre del 2022 las 17h50 y solicita se rechace el mismo.

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

**2.1 De la jurisdicción y competencia.-** Este Tribunal Especializado es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de la Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente. Con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; y, el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021 integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua. Mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero del 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo.- También en atención a lo previsto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; 185 segunda parte numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial; y, numeral 2 del artículos 201 del Código Orgánico de la Función Judicial reformado por mandato de la Disposición Reformatoria Segunda número 4 del Código Orgánico General de Procesos y artículo 1 de la Ley de Casación.

**2.2 De la validez procesal.-** En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación, se han observado las solemnidades inherentes a esta clase de recursos, por lo que no existe nulidad alguna que declarar.

**2.3 Del contenido de la sentencia impugnada con relación al objeto del presente recurso de casación.-** En la sentencia recurrida se resuelve: *“ aceptar parcialmente la demanda y dispone que el Servicio de Rentas Internas proceda a la reliquidación del Impuesto a la Renta correspondiente a los ejercicios económicos 2009 y 2010, considerando para ello lo aquí resuelto<sup>1/4</sup>”*.

**2.4 Fundamentación del recurso.-** En el recurso se sostiene que la sentencia recurrida en el considerando quinto, en los literales a.5, a.6 y b.4 se analizan las glosas correspondientes a Ventas

Netas Locales Gravadas con tarifa 12% y 0% correspondiente al ejercicio 2009, y Otras Rentas Gravadas, tanto para el ejercicio 2009 como 2010, en las cuales, según el recurrente, se limita a realizar un análisis de los argumentos de hecho, y de manera superficial su concordancia con la prueba documental y pericial, sin establecer normativa aplicable alguna para aceptar o negar las impugnaciones realizadas por el actor. Que respecto al literal a.5 cuando analiza la glosa <sup>a</sup> Ventas Netas Locales Gravadas con tarifa 12% y 0% <sup>a</sup> Cuadro # 9, USD 139.409,01 y USD 315 respectivamente, se limita a exponer los fundamentos de hecho y la prueba, sin realizar un análisis legal; de la misma forma ocurre cuando abordan el punto de <sup>a</sup> otras rentas gravadas<sup>o</sup> (literal a.6 y b.4). Que el Tribunal, sin un análisis profundo de los informes periciales, concluye de manera restringida que se ha justificado que ciertos valores no deben ser considerados como rentas gravadas. Que estos valores deben ser considerados como anticipos y no como ingresos obtenidos por el contribuyente. Sostiene que el Tribunal juzgador se ha limitado a realizar solamente una exposición de los fundamentos de hecho, sin realizar un análisis de los fundamentos de derecho aplicables. Por todo lo expuesto solicita que se case la sentencia recurrida.

**2.5. Problema jurídico planteado.** - CAUSAL QUINTA: La sentencia recurrida carece de motivación vulnerándose los artículos 82 y 76, numeral 7 literal l) de la Constitución de la República del Ecuador, en concordancia con el artículo 273 de la Codificación del Código Tributario y 130 numeral 4 del Código Orgánico de la Función Judicial.

### **3. ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO**

**3.1** *El recurso de casación interpuesto se fundamenta en la causal quinta del art. 3 de la Ley de Casación que establece: <sup>a</sup> Art. 3.- CAUSALES.- El recurso de casación sólo podrá fundarse en las siguientes causales: (1/4) 5ta. Cuando la sentencia o auto no contuvieren los requisitos exigidos por la Ley o en su parte dispositiva se adoptan decisiones contradictorias o incompatibles<sup>o</sup>.*

**3.2** El recurrente manifiesta que se han violentado las siguientes normas:

#### CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

<sup>a</sup> **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: 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: 1) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.<sup>o</sup>*

*<sup>a</sup> Art. 82.- El derecho a la seguridad jurídica se fundamenta en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes<sup>o</sup>.*

#### CÓDIGO ORGÁNICO DE LA FUNCIÓN JUDICIAL

*<sup>a</sup> Art. 130.- Es facultad esencial de las juezas y jueces ejercer las atribuciones jurisdiccionales de acuerdo con la Constitución, los instrumentos internacionales de derechos humanos y las leyes; por lo tanto, deben: [1/4] 4. Motivar debidamente sus resoluciones. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Las resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados serán nulos; 1/4<sup>o</sup>.*

#### CÓDIGO TRIBUTARIO

*<sup>a</sup> Art. 273.- Sentencia. - Concluida la tramitación el tribunal pronunciará sentencia dentro de treinta días de notificadas las partes para el efecto. Antes de sentencia, las partes podrán presentar informes en derecho o solicitar audiencia pública en estrados, con igual finalidad. La sentencia será motivada y decidirá con claridad los puntos sobre los que se trabó la litis y aquellos que, en relación directa a los mismos, comporten control de legalidad de los antecedentes o fundamentos de la resolución o acto impugnados, aun supliendo las omisiones en que incurran las partes sobre puntos de derecho, o apartándose del criterio que aquellos atribuyan a los hechos.<sup>o</sup>*

**3.3** Respecto a la casual quinta del art. 3 de la Ley de Casación, esta Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia señala que:

**3.3.1** En lo que tiene que ver al vicio alegado de la **causal quinta** del artículo 3 de la Ley de Casación, la misma que textualmente señala: *“5. Cuando la sentencia o auto no contuvieren los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles”*. Al respecto, el Dr. Santiago Andrade Ubidia sostiene que la causal 5<sup>a</sup> ¼ prevé defectos en la estructura del fallo (que no contenga los requisitos exigidos en la Ley), al igual que la contradicción o incompatibilidad en la parte dispositiva; debe entenderse que estos vicios emanan del simple análisis del fallo cuestionado y no de la confrontación entre éste, la demanda y la contestación, ya que en esta última hipótesis estaríamos frente a los vicios contemplados en la causal cuarta. El fallo casado será incongruente cuando se contradiga a sí mismo, en cambio será inconsistente cuando la conclusión del silogismo no esté debidamente respaldada por las premisas del mismo ¼°. (La Casación Civil en el Ecuador°, Ubidia Andrade Santiago, Universidad Andina Simón Bolívar, Quito, 2005, pág. 135-136).

**3.3.2** Motivar consiste en la operación lógica de confrontar con suficiencia los hechos controvertidos con el derecho aplicable, pues la motivación constituye un elemento intelectual, de contenido crítico, valorativo y lógico, que consiste en el conjunto de razonamientos de hecho y de derecho en que el juez apoya su decisión. Su exigencia es una garantía de justicia a la cual se le ha reconocido jerarquía constitucional, como derivación del principio de inviolabilidad de la defensa en juicio.

**3.4** Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, observa que el Tribunal *a quo* en la sentencia establece que el acto impugnado es la Resolución No. 111012013RREC004937, que negó el reclamo de pago en exceso por concepto de Impuesto a la Renta del año 2009 y que, adicionalmente contiene el Acta de Determinación Complementaria No. 1120130100012 a través de la cual se ha determinado diferencias a pagar en la Declaración de Impuesto a la Renta del año 2009. Del texto de la sentencia, se procede a verificar si el vicio alegado ocurre, para lo cual debemos centrarnos exclusivamente en la glosa que ha sido cuestionada con el error de la Causal 1 del art. 268 del COGEP, así se observa que en el literal a.5 y a.6 del fallo de instancia se cuestiona la motivación en la glosa <sup>a</sup> Ventas Netas locales gravadas con tarifa 12% y 0%° (casilleros 601 y 602) y <sup>a</sup> Otras Rentas Gravadas° (casillero 606). En el literal a. 5 se hace referencia a los alegatos de ambas partes y a la siguiente prueba presentada: <sup>a</sup> ¼ Respecto de tal impugnación ¼ se ha designado perito quien en su informe ¼ concluye que: <sup>a</sup> Los ingresos declarados por el sujeto

*pasivo Vivanco Ludeña Pablo José, que constan en el formulario 102 Declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio económico se encuentran respaldados en TRECIENTAS CINCUENTA Y TRES FACTURAS, cuyo subtotal asciende al valor de CIENTO TREINTA Y NUEVE MIL SETECIENTOS SETENTA 44/100 DÓLARES AMERICANOS (USD 139.770,44) según detalle del Anexo A (1/4) facturas numeradas desde 002-001-1953, emitidas desde el 9 de enero al 31 de diciembre de 2009 (1/4)°, estableciendo seguidamente el perito el desglose del valor referido de la siguiente manera: 1. Ventas netas locales gravadas con tarifa 12% Casillero 601 / Valor 139.455,44; y, 2. Ventas netas gradadas (sic) con tarifa 0% Casillero 602 / Valor 315,00. El referido anexo A obra a fojas 478 a 481 de los folios. Como se aprecia, los valores determinados pericialmente coinciden, en lo que respecta a ventas netas locales gravadas con tarifa 0%, con aquellas determinadas por la Administración Tributaria en tanto que respecto de las ventas netas locales gravadas con tarifa 12% el perito inclusive establece un monto superior en USD \$46,43 a aquel determinado por la Administración Tributaria. Tal conclusión a la cual arriba el perito no ha sido objetada por el accionante dentro del término que tenía para hacerlo por lo que la misma **se la tiene por cierta cuanto más si se considera que la parte actora no ha introducido prueba nueva alguna para contradecir tales valores, por consiguiente la impugnación en análisis deviene en improcedente**°. (El resaltado corresponde a esta Sala). Esta Sala especializada observa que el Tribunal A quo, explica dentro de esta glosa en base al peritaje practicado, su conclusión y, afirma que la parte actora no impugnó los resultados de dicho peritaje y tampoco presentó prueba nueva para contradecir esos valores, por lo que la impugnación no procede. De aquello se verifica que los juzgadores de instancia llegaron a dicha conclusión por falta de prueba del actor.- Es necesario señalar que la sentencia recurrida en el considerando TERCERO ( fjs. 1468vta.) se refiere textualmente y de manera expresa a los arts. 258 y 259 del Código Tributario, que se refieren a la carga de la prueba y a la presunción de validez de los actos administrativos y señala: *°En consecuencia, y en estricto apego a lo dispuesto en loas normas que quedan transcritas en este punto, corresponderá la carta de la prueba a ambas partes procesales en aras de justificar sus afirmaciones*°, por lo que, queda claro que los juzgadores de instancia en base a dichas normas, en concordancia con la prueba analizada (hechos), en este caso el informe pericial y la falta de prueba del actor, justificaron la decisión sobre dicha glosa. Esta Sala no observa que se dé la falta de motivación señalada y se insta al recurrente a dar lectura integral del fallo, antes de proponer un recurso para que efectivamente constate que si existió la subsunción adecuada y se ha hecho referencia expresa a las normas en las que se sustentó el tribunal para el efecto. Por otro lado, queda evidenciado que no se desvanecieron las presunciones del acto administrativo respecto de dicha glosa.*

El literal a.6 del fallo recurrido se hace referencia a la glosa *° otras rentas gravadas*° y para su análisis, los juzgadores se refieren a los alegatos de ambas partes y a la siguiente prueba presentada: *° 1/4 el*

perito en su informe (fs. 493 a 500) luego de realizar un breve análisis respecto de lo que se debe entender por anticipo, su forma de contabilizarlo y la definición de ingreso, conforme las normas ecuatorianas de contabilidad, refiere que el accionante realiza actividades de comisionista conforme consta declarado en el RUC luego de lo cual concluye que la Administración Tributaria ha considerado los valores registrados en la cuenta contable 1.1.1.1.03 "Banco de Loja" (fs. 201 a 216) que corresponde a depósitos en efectivo realizados a la cuenta corriente del actor, obteniendo el valor de USD 1.683.892,27, valor dentro del cual indica: a.6.1.- Se encuentra considerado valores de cheques depositados que no han sido efectivizados pues han sido devueltos con nota de débito lo que se corrobora en los "estados de cuenta mensual" emitidos por el Banco de Loja. Singularizando finalmente los asientos contables en los que se encuentran las referidas transacciones de acuerdo al siguiente detalle: (1/4). Respecto de tal aseveración, el Tribunal ha procedido a verificar los "Estados de Cuenta" del accionante, constando lo siguiente: (1/4), **sin que el Tribunal haya podido constatar la existencia de la nota de debido correspondiente al "asiento contable" 2009-001288 por el valor de USD. 3.500,00 que ha sido también observado por el perito.** De lo expuesto, se ha aprecia que, en efecto, **para el caso de aquellos asientos contables que cuentan con una "Nota de Débito", dichos valores no han ingresado a las cuentas del hoy accionante en virtud de lo cual mal puede ser considerado como parte de su renta debiendo en tal virtud descontarse de la glosa determinada el monto de USD \$ 17.381,70;** a.6.2.- Respecto de la misma glosa 1/4, el perito menciona 1/4 valores que ya han sido considerados e informados en el casillero 601 de su declaración por lo que arguye se produce una duplicación (sic) en la determinación de los valores que sirven de base imponible para establecer el Impuesto a la Renta en la resolución impugnada pues indica que existen facturas que han sido consideradas por el contribuyente en el casillero 601 y que la Administración Tributaria las vuelve a considerar en el casillero 606 1/4 Como se aprecia, en lo que respecta a las facturas analizadas, el perito para arribar al rubro "valor liquido depositado" descuenta del monto total de la factura, a más de las retenciones efectuadas, el valor denominado "descuentos transporte" sin embargo no adjunta a su informe documento alguno que permita justificar la existencia de tal descuento 1/4, para que pueda ser considerado como gasto deducible, necesariamente debía encontrarse debidamente sustentado en comprobantes de venta 1/4 conforme lo estatuye el numeral 1 del Art. 10 LRTI, lo cual no ocurre en el presente caso 1/4 lo que impide a este Tribunal considerar la presente alegación respecto de las facturas antes analizadas 1/4. respecto de la factura 002-002-1714 1/4, el Tribunal ha podido constatar la concordancia y coherencia entre los valores cancelados por MOTRICENTRO con aquel detallado en el "asiento contable 2009-000870" con lo que se verifica que en efecto tal valor viene siendo considerado dos veces para efectos de cálculo de la base imponible del Impuesto a la Renta del hoy accionante 1/4 por lo que respecto de tal valor se acepta tal alegación, debiendo en tal virtud descontarse de la glosa determinada el monto de USD.

\$1.914,80¼;A.6.3.-Finalmente sostiene el perito que de la revisión de los cheques girados por el accionante a favor de MOTRICENTRO el monto obtenido por la Administración Tributaria de USD 1.914.762,98 no es el correcto pues refiere existe cheques que el SRI no ha considerado, detalle en sustento en su informe el cuadro¼ La documentación de respaldo¼presentada por el perito corre de fojas¼, de cuya revisión el Tribunal ha podido constatar que tanto los cheques detallados en el acto administrativo impugnado¼ como aquellos puntualizados por el perito en su informe¼ se encuentran debidamente respaldados, lo que ha permitido al Tribunal verificar que en efecto respecto del cheque¼ ha sido librado por un monto de¼ y ha sido cobrado por el destinatario ¼ conforme se corrobora del estado de cuenta con corte al 31 de agosto de 2009, con lo cual se verifica que en efecto existe un valor adicional de ¼ que la Administración Tributaria debió considera como transferencia efectuada por el accionante a la casa comercial MOTRICENTRO y por lo tanto dicho valor no constituye ingreso para el sujeto pasivo. Igualmente , el Tribunal ha podido constatar que en efecto la Administración Tributaria al tiempo de "enlistar" los cheques a través de los cuales el accionante ha transferido a MOTRICENTRO¼, ha omitido considerar los cheques¼ los cuales han sido cobrados por el destinatario en fechas 03 de febrero de 2009, valores que de igual forma debieron ser considerados por la Administración Tributaria como transferidos por el accionante ¼ y por lo tanto ¼ no constituyen ingresos para el sujeto pasivo¼ De lo expuesto se modifica la presente glosa en los términos aquí analizados°. Esta Sala especializada observa que el Tribunal A quo, explica dentro de esta glosa en base al peritaje practicado, su conclusión y, afirma con su argumentación que se ha desvirtuado parte de la glosa impugnada por la prueba practicada, modificando la glosa. También explica por qué no considera parte de la prueba y se refiere además al art. 10 LRTI para sostener su negativa. De aquello se verifica que los juzgadores de instancia llegaron a dicha conclusión por la prueba practicada, particularmente el peritaje.- Es necesario señalar que la sentencia recurrida en el considerando TERCERO ( fjs. 1468vta.) se refiere textualmente y de manera expresa a los arts. 258 y 259 del Código Tributario, que se refieren a la carga de la prueba y a la presunción de validez de los actos administrativos y señala: *ª En consecuencia, y en estricto apego a lo dispuesto en las normas que quedan transcritas en este punto, corresponderá la carga de la prueba a ambas partes procesales en aras de justificar sus afirmacionesº*, por lo que, queda claro que los juzgadores de instancia en base a dichas normas, en concordancia con la prueba analizada (hechos), en este caso el informe pericial, justificaron la decisión sobre dicha glosa. Esta Sala no observa que se dé la falta de motivación señalada y se insta al recurrente a dar lectura integral del fallo, antes de proponer un recurso para que efectivamente constate que si existió la subsunción adecuada y se ha hecho referencia expresa a las normas en las que se sustentó el tribunal para el efecto.

Finalmente, respecto al literal b.4 alegado en el presente recurso, dentro de la glosa <sup>a</sup>Otras rentas

gravadas° (casillero 606) se refiere al análisis realizado en el punto a.6 ya referido precedentemente, y a los alegatos de las partes procesales y señala: *a Respecto de la glosa en análisis el perito designado en su informe presentado (fs. 1270 a 1277), luego de realizar un breve análisis respecto de lo que se debe entender por anticipo, su forma de contabilizarlo y la definición de ingreso, conforme las Normas Ecuatorianas de Contabilidad, refiere que el accionante realiza actividades de comisionista conforme consta declarado en su RUC y certificación de MOTRICENTRO que dice adjuntar, luego de lo cual concluye que la Administración Tributaria ha considerado los valores registrados en la cuenta contable 1.1.1.1.03 *a Banco de Loja*° que corresponden a depósitos en efectivo realizados a la cuenta corriente del actor, obteniendo el valor de USD 5.088.573,50, (Anexo 1 de la resolución impugnada), valor del cual sostiene que la Administración Tributaria deduce o resta los cheques pagados a MOTRICENTRO durante el ejercicio económico 2010 por el valor USD \$ 4.730.407,60 (Anexo 2 de la resolución impugnada) estableciendo así la diferencia de USD \$ 578.165,90 que la considera como otras rentas gravadas, concluyendo luego el perito que: b.4.1.- De la revisión de la contabilidad se establece que dentro del valor determinado como *a ingresos gravados*° por la Administración Tributaria se incluyen depósitos de cheques que si bien han sido depositados no han sido efectivizados pues han sido devueltos con nota de débito lo que se corrobora en los *a estados de cuenta mensual*° emitidos por el Banco de Loja singularizando finalmente los asientos contables en los que se encuentran las referidas transacciones de acuerdo al siguiente detalle: (1/4). De lo expuesto se aprecia que en efecto, para el caso de aquellos asientos contables que cuentan con una *a Nota de Débito*° en los Estados de Cuenta, dichos valores no han ingresado a las cuentas del hoy accionante en virtud de lo cual mal puede ser considerado como parte de su renta, debiendo en tal virtud descontarse de la glosa determinada el monto de USD \$ 30.050,00; b.4.2.- Respecto de la misma glosa en análisis, el perito menciona que en la determinación de ingresos la Administración Tributaria se encuentra considerando depósitos por las *a Comisiones*° que MOTRICENTRO pagó al accionante, valores que sostiene han sido ya considerados e informados en el casillero 601 de su declaración por lo que arguye se produce una duplicación (sic) en la determinación de los valores que sirven de base imponible para establecer el Impuesto a la Renta en la resolución impugnada (1/4) en lo que respecta a las facturas analizadas, el perito para arribar al rubro *a valor liquido depositado*° descuenta del monto total de la factura, a más de las retenciones efectuadas, el valor denominado *a descuentos transporte*° sin embargo no adjunta a su informe documento alguno que permita justificar la existencia de tal descuento 1/4, para que pueda ser considerado como gasto deducible, necesariamente debía encontrarse debidamente sustentado en comprobantes de venta 1/4 conforme lo estatuye el numeral 1 del Art. 10 LRTI, lo cual no ocurre en el presente caso 1/4 lo que impide a este Tribunal considerar la presente alegación respecto de las facturas antes analizadas 1/4 Finalmente, respecto de las Facturas 1/4 referidas por el perito en su informe, el Tribunal resalta que*

*de autos no obra anexada dicha documentación que permita realizar un análisis de la misma y determinar su pertinencia, en consecuencia la presenta alegación respecto de las facturas referidas no puede prosperar; b.4.3.-¼La documentación de respaldo presentada por el perito¼, de cuya revisión el Tribunal ha podido constatar que tanto los cheques detallados en el acto administrativo impugnado¼ como aquellos puntualizados por el perito¼ se encuentran debidamente respaldados, lo que ha permitido al Tribunal verificar que en efecto respecto del cheque¼ el mismo ha sido librado por un monto de¼ y ha sido cobrado por el destinatario¼, con lo cual se verifica que en efecto existe un valor adicional ¼ que la Administración Tributario debió considera como transferencia efectuada por el accionante a la casa comercial MOTRICENTRO y por lo tanto ido calor no constituye ingresos para el sujeto pasivo. Igualmente¼ la Administración al tiempo de "enlistar" los cheques¼, valores que de igual forma debieron ser considerados por la Administración Tributaria como transferidos por el accionante a MOTRICENTRO y por lo tanto¼ no constituyen ingresos para el sujeto pasivo¼ De lo expuesto se modifica la presente glosa en los términos aquí analizados". Esta Sala especializada observa que el Tribunal A quo, explica dentro de esta glosa en base al peritaje practicado, su conclusión y, afirma con su argumentación que se ha desvirtuado parte de la glosa impugnada por la prueba practicada, modificando la glosa. También explica por qué no considera parte de la prueba y se refiere además al art. 10 LRTI para sostener su negativa. De aquello se verifica que los juzgadores de instancia llegaron a dicha conclusión por la prueba practicada, particularmente el peritaje.- Es necesario señalar que la sentencia recurrida en el considerando TERCERO ( fjs. 1468vta.) se refiere textualmente y de manera expresa a los arts. 258 y 259 del Código Tributario, que se refieren a la carga de la prueba y a la presunción de validez de los actos administrativos y señala: <sup>a</sup>En consecuencia, y en estricto apego a lo dispuesto en las normas que quedan transcritas en este punto, corresponderá la carga de la prueba a ambas partes procesales en aras de justificar sus afirmaciones", por lo que, queda claro que los juzgadores de instancia en base a dichas normas, en concordancia con la prueba analizada (hechos), en este caso el informe pericial, justificaron la decisión sobre dicha glosa. Esta Sala no observa que se dé la falta de motivación señalada y se insta al recurrente a dar lectura integral del fallo, antes de proponer un recurso para que efectivamente constate que si existió la subsunción adecuada y se ha hecho referencia expresa a las normas en las que se sustentó el tribunal para el efecto.*

Por lo expuesto se establece que el Tribunal de instancia para fundamentar su decisión analizó la normativa pertinente (considerando QUINTO), valoró las pruebas aportadas, y llegó a la conclusión de aceptar parcialmente la demanda; por lo que esta Sala advierte que no existe falta de motivación, al contrario, lo que se evidencia es inconformidad del recurrente con la decisión del tribunal A quo, e incluso en ciertas afirmaciones se expresa inconformidad con la valoración probatoria que ha hecho el tribunal A quo, sin embargo con el yerro de falta de motivación, no puede pretenderse corregir el

contenido del fallo, pues para ello existen otros vicios y yerros en el art. 3 de la Ley de Casación.

La Corte Constitucional en la sentencia No. 188-15-EP/20 de 11 de noviembre de 2020, numerales 20 y 21, ha indicado sobre las premisas implícitas en la motivación: <sup>a</sup> **20.** *Como ha establecido la jurisprudencia de esta Corte, para que una motivación sea suficiente es preciso que reúna ciertos elementos argumentativos mínimos. Esto exige que los razonamientos que componen esos elementos mínimos deben estar suficientemente explícitos en el texto de la motivación; lo que no implica, sin embargo, que todas y cada una de las premisas y conclusiones de esos razonamientos deban estar explícitas en dicho texto, algunas de ellas bien pueden estar implícitas o sobreentendidas. Para identificarlas, es preciso atender al contexto de la motivación, lo que, por lo demás, es indispensable para una lectura cabal de cualquier texto.* **21.** *Cabe aclarar, eso sí, que la existencia de las mencionadas premisas implícitas no exonera del cumplimiento de los elementos mínimos para que una motivación sea suficiente; una cosa es ser consciente de que los textos en ocasiones tienen significados sobreentendidos y otra, adjudicar a un texto un contenido extraño a él.* Más contundente incluso cuando la Corte afirma: <sup>a</sup> **24.** *Cabe señalar, además, que para la Corte la garantía de la motivación no se refiere a la corrección del razonamiento judicial, sino, exclusivamente, a explicar de forma suficiente los fundamentos de la decisión adoptada* (Sentencia No. 1507-15-EP/21 de 20 de enero de 2021). (El subrayado corresponde a esta Sala).

#### 4. RESOLUCIÓN

**4.1.** Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, <sup>a</sup>ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA°, resuelve **NO CASAR** la sentencia emitida el 06 de febrero del 2019, a las 12h13, por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el Cantón Loja, provincia de Loja, dentro del juicio de impugnación No. 11802-2013-0428.

**4.2** Actúe la doctora Ligia Marisol Mediavilla como Secretaria Encargada de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en virtud de la acción de personal No. 838-UATH-2022-OQ de 28 de julio del 2022.

**4.3** Sin costas.

**4.4** Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA  
**JUEZA NACIONAL (PONENTE)**

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA  
**JUEZ NACIONAL**

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

**JUEZ NACIONAL**



Ing. Hugo Del Pozo Barrezueta  
**DIRECTOR**

Quito:  
Calle Mañosca 201 y Av. 10 de Agosto  
Telf.: 3941-800  
Exts.: 3131 - 3134

[www.registroficial.gob.ec](http://www.registroficial.gob.ec)

JLEO/AM

El Pleno de la Corte Constitucional mediante Resolución Administrativa No. 010-AD-CC-2019, resolvió la gratuidad de la publicación virtual del Registro Oficial y sus productos, así como la eliminación de su publicación en sustrato papel, como un derecho de acceso gratuito de la información a la ciudadanía ecuatoriana.

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

El Registro Oficial no se responsabiliza por los errores ortográficos, gramaticales, de fondo y/o de forma que contengan los documentos publicados, dichos documentos remitidos por las diferentes instituciones para su publicación, son transcritos fielmente a sus originales, los mismos que se encuentran archivados y son nuestro respaldo.