EDICIÓN JURÍDICA

REGISTRO OFICIAL®
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:

RESOLUCIONES Y JUICIOS

J17510-2020-00185, J09501-2021-00442, J01501-2021-00040, J09501-2022-00173

Año II - Nº 464 - 92 páginas
Quito, miércoles 18 de noviembre de 2026

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 17510-2020-00185 RESOLUCION 345-2026

292575857-DFE

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, jueves 21 de mayo del 2026, las 14h36. VISTOS.- Comparece la señora María Elena Huang Chong en compañía del doctor Manolo Suárez Tapia como su abogado patrocinador, e interpone recurso de casación en contra de la sentencia dictada el 21 de diciembre de 2023, a las 12h42 por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en el juicio de impugnación No. 17510-2020-00185.

1.- Competencia.- 1.1.- La Corte Nacional de Justicia, a través de sus Salas Especializadas, tiene jurisdicción y competencia para conocer y resolver los recursos de casación interpuestos dentro de las distintas causas que se sustancian en todo el territorio ecuatoriano, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador (CRE); artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ) y artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos (COGEP). 1.2.- El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021, conformó sus seis Salas Especializadas según lo faculta el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 183. 1.3.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de lo previsto en la segunda parte del artículo 185 numeral 1 del COFJ. 1.4.- Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 19 de diciembre de 2025, las 15h24, se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores Rosana Morales Ordóñez, Gustavo Durango Vela y José Suing Nagua (Ponente), Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario. En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal en su actual integración avoca conocimiento y es competente para resolver el presente recurso de casación.

2.- Validez procesal.- 2.1.- 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 lo manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día miércoles, 20 de mayo de 2026, a las 15h00.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- De la sentencia de instancia se desprende que la controversia radica en: ªVerificar la legalidad y legitimidad de la Resolución No. SENAE-DNJ-2020-0021-RE de 13 de febrero de 2020, que negó el Reclamo Administrativo en contra de la Rectificación de Tributos No. JRP2-2018-0326-D001, de 30 de julio de 2019, y si la misma carece de motivación, conforme los fundamentos de la pretensión.º. 3.2.- Resolución impugnada.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en el fallo impugnado resolvió: ªNegar la demanda deducida por la señora MARIA ELENA HUANG CHONG, por sus propios derechos y en consecuencia ratificar la Resolución No. SENAE-DNJ-2020-0021-RE, de 13 de febrero de 2020, dictada por el Director Nacional Jurídico Aduanero del Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador, que declara sin lugar su reclamo administrativo consecuentemente se ratifica la Rectificación de Tributos No. JRP2-2018-0326-DO01 de 30 de julio de 2019.º. 3.3.- Recurso de casación.- Mediante escrito de fecha 8 de febrero de 2024, 14h00, la señora María Elena Huang Chong interpone recurso de casación en contra del fallo antes referido con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos por el vicio de falta de aplicación de los artículos 313 del COGEP; 15 numeral 2 literal b) del Acuerdo de Valoración Organización Mundial de Comercio, parte integrante de la Decisión 571 de la Comunidad Andina de Naciones; artículos 41 numerales 1, 2 y 3, 42 numerales 1 y 3, 43 y 44 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 de la Comunidad Andina de Naciones, Resolución 1684 de la Secretaría de la CAN `Valor en aduana de las mercancías importadas'; y, artículo 3 de la Resolución Nro. SENAE-SENAE-2017-0247-RE de 31 de marzo de 2017. 3.4.- Calificación.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación en auto de 19 de febrero de 2024, 9h25, en los términos de los artículos 266 y 269 del COGEP y dispuso elevar el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. 3.5.- Admisión.- En auto de 15 de julio de 2025, a las 12h36, la doctora Tania Catalina Jaramillo Luzuriaga, Conjueza Nacional, dispone que se aclare y complete el recurso de casación en el término de 5 días. Posteriormente, mediante escrito de 22 de julio de 2025, 16h11, la señora María Elena Huang Chong presentó el escrito de aclaración del recurso de

casación interpuesto. Finalmente, en auto de 29 de agosto de 2025, 11h39, se resuelve admitir el recurso de casación en los siguientes términos: ª Decisión.- En base a lo analizado, y de conformidad con lo establecido en el inciso segundo del artículo 270 del COGEP, se ADMITE el recurso de casación planteado por el recurrente - señora María Elena Huang Chong, con sustento en el cargo de falta de aplicación al amparo del caso cinco del artículo 268 del COGEP,...º .

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1.- El día 29 de mayo de 2018 la señora María Elena Huang Chong fue notificada con el oficio de Inicio de Control Posterior - Revisión Pasiva No. JRP2-2018-0326-I001, mediante el cual se pretendía verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias causadas en las Declaraciones Aduaneras de Importación Nos. 028-2017-10-00551947, 028-2017-10-00651019 y 028-2017-10-00785283. El mismo día, el Director Regional 2 de Intervención del SENAE notificó a la actora con el Requerimiento de Información No. JRP2-2018-0326-R001, el cual solicitaba cierta información sustentatoria respecto del valor en aduana de las mercaderías amparadas en las declaraciones aduaneras referidas anteriormente. 4.2.- El 12 de julio de 2019, el SENAE notificó a la demandante con el Informe de Resultados Preliminares de Control Posterior No. JRP2-2018-0326-P001 para que, finalmente, el 28 de julio de 2019, la Directora Nacional de Intervención del SENAE emita el acto de Rectificación de Tributos No. JRP2-2018-0326-D001 que en su parte medular establece glosas en contra de la señora María Elena Huang Chong. Esta última actuación dispone que los valores rectificados giran en torno a las diferencias de tributos aduaneros (USD 46.035,79) y, a los impuestos más el valor del 20% de recargo sobre el monto de los valores no cancelados (USD 9.207,16), dando un total de USD 55.242,95. 4.3.- El 22 de agosto de 2019, la actora presentó un reclamo administrativo en contra del acto de Rectificación de Tributos. Sin embargo, el 13 de febrero de 2020 la Autoridad Aduanera resuelve negar el mismo mediante Resolución No. SENAE-DNJ-2020-2021-RE, en la cual se ratificaron las glosas establecidas. Por todo ello, la señora María Elena Huang Chong interpone una acción de impugnación en contra de la Resolución No. SENAE-DNJ-2020-2021-RE, el día 30 de julio de 2020. 4.4.- Ahora bien, para fundamentar su recurso, la actora inicia indicando que la sentencia de instancia ignoró e inaplicó el artículo 313 del COGEP, norma llamada a resolver el caso en concreto. La actora esgrime esta afirmación en virtud de que el Tribunal A quo, al estudiar la pertinencia de las glosas, se limita a señalar que sobre

ellas la parte actora no ha presentado pruebas de descargo y por aquello las ratifica. La casacionista destaca que el mandato contenido en la norma infringida obliga a que el juzgador, una vez impugnado el acto, realice un control de legalidad del mismo y de sus glosas. 4.5.- La recurrente sostiene que la sentencia de instancia únicamente ratifica la legitimidad de la glosa impugnada, cuando lo que correspondía era que los juzgadores apliquen la norma mencionada ut supra y que realicen un control de legalidad que evalúe el adecuado descarte de los métodos de valoración de mercancías para así verificar si las glosas cumplen con todos los requisitos exigidos tanto por la normativa interna como por la comunitaria. La casacionista añade que el pensar que la presunción de legitimidad de los actos administrativos es absoluta y que la carga de la prueba corresponde únicamente al actor resulta erróneo, puesto que la presunción se rompe una vez impugnado el acto administrativo. La actora precisa que esta premisa se evidencia por dos razones sustanciales, a saber: i) las normas procesales conexas, como el artículo 313 del COGEP, mandan que habiendo presentado la demanda, el juez lleve a cabo un control de legalidad de la actuación; y, ii) el artículo 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República dispone a toda autoridad verificar la motivación en los actos administrativos. 4.6.- La señora María Elena Huang Chong defiende que, de aceptarse el razonamiento impulsado por el Tribunal de instancia, se concluiría inaceptablemente que en un proceso judicial la carga de la prueba siempre será del actor y que es éste quien debe deslegitimar el acto, en virtud de que la autoridad demandada podrá escudarse en la presunción de legitimidad del acto impugnado para estar exenta de prueba, y que este mismo razonamiento haría plausible afirmar que el propio Tribunal está eximido de realizar el control de legalidad del acto impugnado. 4.7.- La casacionista señala que de las transcripciones de la sentencia plasmadas en el recurso, se puede colegir que tanto la Administración Aduanera como los juzgadores de instancia han reconocido que, dentro del proceso de determinación, el SENAE no contaba con todos los elementos necesarios para la aplicación del segundo y tercer método de valoración de mercancías. La recurrente alega que, en torno al descarte del segundo método, los cuadros de comparabilidad constantes en el acto impugnado no son legibles, evidenciando así la falta de motivación debido a que esa ilegibilidad genera indefensión para el contribuyente, pese al esfuerzo del juzgador de explicar que la referencia legible, que a la letra dispone ª no hay resultados de la consultaº, resulta suficiente para descartar el segundo método de valoración. La recurrente adiciona que la Sala Especializada de la Corte Nacional de Justicia ya ha resuelto que la falta de legibilidad

de los cuadros de búsqueda demuestran la carencia de motivación. En concordancia con lo anterior, la actora expresa que de la lectura de la sentencia se advierte que ésta no subsana los errores que puedan existir en el acto, pues la motivación no se complementa con un informe pericial y debe ser, tanto clara como precisa dentro del acto resolutivo que genera efectos en contra del contribuyente. 4.8.- Ahora bien, en cuanto a los requisitos para la aplicación del tercer método de valoración de mercancías, la recurrente expone que el Tribunal A quo ha considerado que la Administración Aduanera aplicó correctamente todos los requisitos previstos en la normativa interna y comunitaria; empero, a lo largo del fallo se evidencia que el SENAE no contaba con todos los elementos para la aplicación del método. La actora advierte que la Autoridad Aduanera y los jueces de instancia refieren que los productos carecían de marca o nivel comercial, y que para la aplicación de este método aquello no fue considerado, sino que se aplicaron otros elementos de comparabilidad, desconociendo de tal modo al artículo 15 numeral b) del Acuerdo de Valoración Organización Mundial de Comercio, parte integrante de la Decisión 571. 4.9.- La actora indica que pese a existir normativa expresa que obliga a la consideración de determinadas características en la mercadería importada que permita a los productos cumplir con las mismas funciones, ser comercialmente intercambiables y poseer una marca comercial, la Administración Aduanera simplemente omitió la revisión de comparabilidad y utilizó arbitrariamente los elementos que pudo ajustar a su criterio para aplicar el mentado método. La actora afirma que lo correcto era que, como producto del control de legalidad al que está obligado el Tribunal A quo, se analice en el fallo la normativa relativa a la correcta aplicación del tercer método de valoración aduanera pues solo validado este requisito entonces los juzgadores pueden decidir en apego al artículo 313 del COGEP en concordancia con toda la normativa comunitaria que tampoco fue aplicada, hecho que resultaba indispensable en el razonamiento jurídico para la acreditación de la legalidad del acto. 4.10.- La casacionista ratifica su postura de que el Tribunal de instancia debe analizar a profundidad el artículo 15 numeral 2 literal b) del Acuerdo de Valoración de la Organización Mundial de Comercio y los artículos 41 numerales 1, 2 y 3, 42 numerales 1 y 3, 43, y 44 del Reglamento comunitario de la Decisión 571 de la Comunidad Andina de Naciones y la Resolución 1684 de la Secretaría de la CAN `Valor en aduana de las mercancías importadas', y expresa que la razón detrás de esta premisa radica en que estos artículos abordan la correcta aplicación del tercer método de valoración, por lo que si no han sido analizados en la sentencia, la forma en la cual el Tribunal A quo llega a la conclusión de

que el método ha sido aplicado correctamente, resulta cuestionable. 4.11.- Por otro lado, la actora indica que el artículo 15 numeral 2 literal b) del Acuerdo de Valoración de la Organización Mundial de Comercio establece que las ªmercancías similaresº son aquellas que, aunque no sean iguales en todo, poseen características y composición semejante, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables. La casacionista añade que para determinar si las mercancías son similares, se debe considerar su calidad, prestigio comercial y la existencia de una marca comercial, por lo que colige que esta norma no aplicada dispone el requisito de procedibilidad del método y que si el SENAE no verificó la calidad, prestigio y marca comercial de la mercadería, entonces ni siquiera podía aplicar el método. Arguye que el Tribunal de instancia debía analizar esa misma normativa para verificar si el acto impugnado se hallaba conforme al orden jurídico, lo cual no ocurrió. 4.12.- La casacionista alega que los jueces de instancia estaban obligados a revisar si el acto de determinación respeta las condiciones exigidas por la normativa comunitaria, concretamente aquellas del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 de la Comunidad Andina de Naciones, puesto que señala que en torno al tercer método, el SENAE debía comprobar inicialmente si contaba con elementos para aplicar el mismo y, posteriormente, verificar si la mercadería era vendida al mismo nivel comercial y cantidad, para que solo en caso de imposible acreditación de los elementos, se aplique un método diferente. 4.13.- Respecto al artículo 42 del Reglamento de la Decisión 571 de la Comunidad Andina de Naciones, la recurrente argumenta que la norma dispone que los ajustes son obligatorios en caso de detectarse diferencias en nivel comercial y cantidades, elementos que no solo fueron inobservados por el SENAE, sino que el Tribunal A quo ratificó esa postura sin analizar los preceptos descritos. De tal modo, la actora denuncia que existe una violación flagrante del método pues este proceso es reglado y exige el escudriñamiento de características comparables. Por lo mencionado, la recurrente defiende que la sentencia impugnada incurre en el vicio invocado y reitera que es imposible concluir que el acto es legítimo y válido si no se ha analizado la normativa a respetarse por parte de la Administración Aduanera. Además, destaca que el Tribunal de instancia tampoco analiza en el fallo el artículo 43 del mismo cuerpo normativo, que señala con claridad que en caso de que el SENAE no pueda acreditar los elementos del tercer método de valoración, procederá con el siguiente. 4.14.- La actora advierte que el análisis del tercer método es complejo y demanda la aplicación ineludible de todos los elementos reglados exigidos por la normativa para el ejercicio de la determinación

tributaria. La actora afirma que para la verificación de la procedencia del tercer método, los requisitos son parámetros mínimos que en el caso sub judice no se han cumplido por el SENAE ni han sido revisados por el Tribunal A quo. La casacionista refiere que no se estudia que las características y composición de la mercadería sean semejantes y que acrediten su intercambio comercial y función similar, así como destaca que no se tomó en cuenta la calidad, prestigio comercial y existencia de un marca comercial en torno a los productos. 4.15.- Finalmente, la demandante arguye que el vicio fue determinante en la sentencia porque de haberse aplicado el artículo 313 del COGEP en concordancia con las demás normas comunitarias a observarse para verificar la legalidad del acto, el Tribunal de instancia hubiese llevado a cabo el control de legalidad del acto y así hubiese advertido que el tercer método de valoración aplicado no cumple con los requerimientos objetivos dispuestos por la norma. La actora expresa que por el error cometido el Tribunal A quo ratifica en el fallo la legitimidad del acto por el simple hecho de haberse emitido por autoridad competente pero sin realizar el control de legalidad debido. 4.16.- Contestación al recurso de casación.- De la revisión del expediente no se encuentra actuación procesal que refleje la contestación al recurso de casación.

5.- Delimitación del problema jurídico.- 5.1.- En base a los argumentos esgrimidos por la recurrente, corresponde determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en el caso quinto del artículo 268 del COGEP por el vicio de falta de aplicación de los artículos 313 del COGEP; 15 numeral 2 literal b) del Acuerdo de Valoración Organización Mundial de Comercio, parte integrante de la Decisión 571 de la Comunidad Andina de Naciones; artículos 41 numerales 1, 2 y 3, 42 numerales 1 y 3, 43 y 44 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 de la Comunidad Andina de Naciones, Resolución 1684 de la Secretaría de la CAN `Valor en aduana de las mercancías importadas'; y, artículo 3 de la Resolución Nro. SENAE-SENAE-2017-0247-RE de 31 de marzo de 2017.

6.- Análisis del Tribunal de Casación.- 6.1.- Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, admitido por la Conjueza de la Sala, analizará las normas acusadas de falta de aplicación de manera conjunta, en virtud de que la fundamentación se realiza de

manera general y mantiene una misma línea argumentativa. Al efecto, considera:

6.2.- Caso quinto.- El caso quinto del artículo 268 del COGEP procede ª 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.º. 6.2.1.- La falta de aplicación ª Ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia.º. 6.2.2.- Las normas señaladas como infringidas son: a) Artículo 313 del Código Orgánico General de Procesos: ª Contenido de la sentencia. Además de los requisitos generales previstos para la sentencia, esta decidirá con claridad los puntos sobre los que se produjo la controversia y aquellos que en relación directa a los mismos comporten control de legalidad de los antecedentes o fundamentos de la resolución o acto impugnados, supliendo incluso las omisiones en que incurran las partes sobre puntos de derecho, o se aparte del criterio que aquellas atribuyan a los hechos. En caso de que se admita la pretensión del administrado y se deje sin efecto el acto impugnado, se ordenará además que se restituya el valor pagado indebidamente o en exceso y lo debidamente pagado.º. b) Artículo 15 numeral 2 literal b) del Acuerdo de Valoración Organización Mundial de Comercio, parte integrante de la Decisión 571 de la Comunidad Andina de Naciones.- ª Artículo 15. 2. En el presente Acuerdo: b) se entenderá por "mercancías similares" las que, aunque no sean iguales en todo, tienen características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables. Para determinar si las mercancías son similares habrán de considerarse, entre otros factores, su calidad, su prestigio comercial y la existencia de una marca comercial.º. c) Artículo 41 numerales 1, 2 y 3.- ª Aspectos generales de aplicación. 1. Cuando no se pueda aplicar el Método del Valor de Transacción de Mercancías Idénticas, el valor en aduana se establecerá según el Método del Valor de Transacción de Mercancías Similares teniendo en cuenta las disposiciones del artículo 3 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, su Nota Interpretativa y las definiciones y requisitos del artículo 15 del mismo Acuerdo. 2. La Administración Aduanera tendrá en primer lugar que identificar cuáles otras mercancías importadas pueden ser consideradas como similares y, a continuación, comprobar que correspondan a valores en aduana establecidos con el Método del Valor de Transacción,

según lo dispuesto en el capítulo I anterior. Dichos valores deberán haber sido previamente aceptados por la aduana cumpliendo con lo señalado en el párrafo 4 de la Nota Interpretativa al artículo 3 del acuerdo mencionado y según lo dispuesto en el artículo 60 de este Reglamento. 3. Al aplicar este método, el valor en aduana se determinará utilizando el Valor de Transacción de Mercancías Similares vendidas al mismo nivel comercial sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de la valoración. De comprobarse diferencias en el nivel comercial y/o en la cantidad que influyan en el precio o en el valor, se harán los ajustes necesarios, de conformidad con lo previsto en el Comentario 10.1 del Comité Técnico de Valoración.º. d) Artículo 42 numerales 1 y 3.- ªAjustes. 1. En aquellos casos que no se disponga de valores de transacción de mercancías similares, vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de valoración, se efectuarán los ajustes que resultan necesarios, por las diferencias existentes por los conceptos de nivel comercial y/o cantidad entre la mercancía importada y la mercancía similar considerada. De igual manera se deberán hacer ajustes para tener en cuenta las diferencias que puedan existir por costos y gastos de transporte y seguro, resultantes de diferencias de modalidades y distancia, tal es el caso, cuando las mercancías similares han sido exportadas de un país distinto del país de exportación de las mercancías objeto de valoración, salvo lo dispuesto en el numeral 3 del artículo anterior. 3. Se considerarán como datos objetivos y cuantificables, entre otros, los que estén contenidos en listas de precios vigentes y fidedignos en las que se indiquen los precios correspondientes a diferentes niveles comerciales y cantidades. Dichas listas deberán ser comprobadas con otras importaciones efectuadas a esos precios.º. e) Artículo 43.- ªElemento tiempo. En la determinación del valor en aduana por aplicación del Método del Valor de Transacción de Mercancías Similares, la fecha a considerar es la del momento de la exportación al territorio aduanero comunitario. En este sentido se tomarán en cuenta únicamente mercancías que hayan sido exportadas en el mismo momento o en un momento aproximado que las mercancías objeto de valoración, considerando la definición de momento aproximado dispuesta en el literal e) del artículo 2 de este Reglamento. El tiempo máximo señalado como momento aproximado será de trescientos sesenta y cinco (365) días calendario; no obstante, los Países Miembros podrán reglamentar un plazo menor. Si el importador considera que el valor tomado por la Administración Aduanera en aplicación de este método no cumple con la definición de momento aproximado, deberá sustentarlo mediante pruebas documentales, para lo cual deberá tener en cuenta la

variación de las prácticas comerciales y condiciones de mercado que incidan en el precio de la mercancía objeto de valoración.º. f) Artículo 44 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 de la Comunidad Andina de Naciones, Resolución 1684 de la Secretaría de la CAN.- ª Ausencia de antecedentes de valores de transacción de mercancías similares. Si no se dispone de un Valor de Transacción para mercancías similares, previamente aceptado o no se cumplen los requisitos establecidos para su aplicación, se acudirá al Método del Valor Deductivo, salvo la posibilidad de invertir el orden de aplicación de los métodos a que se refieren los artículos 5 y 6 del Acuerdo, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 4 de la Decisión 571.º. g) Artículo 3 de la Resolución No. SENAE-SENAE-2017-0247-RE de 31 de marzo de 2017.- ª Datos de mínima información: Los actos de rectificación de tributos determinaciones de control posterior, donde se aplique el segundo, tercero y sexto método de valoración de mercancías, respecto a la información de transacción de mercancías similares o idénticas o de último recurso deberá contener: 1. Descripción comercial y/o características de la mercancía 2. Marca comercial 3. Modelo 4. País de Origen 5. Cantidad física y/o comercial 6. Tipo de Unidad de medida física y/o comercial 7. Precio unitario.º. 6.2.3.- La casacionista para fundamentar su recurso señala, principalmente, que la sentencia se limita a ratificar la legitimidad de la glosa impugnada, cuando correspondía a los juzgadores aplicar las normas citadas y realizar un control adecuado de los métodos de descarte y verificar si se cumple con todos los requisitos exigidos en la normativa interna y comunitaria. Afirma que de la sentencia se advierte que la administración aduanera ha reconocido que en el proceso de determinación, el SENAE no contaba con todos los elementos necesarios para la aplicación del segundo y tercer método de valoración de las mercancías. Se refiere al descarte del segundo método y señala que los cuadros de comparabilidad constantes en el acto impugnado no son legibles, lo cual torna al acto como carente de motivación. Se refiere también a la aplicación del tercer método y señala que los juzgadores consideran que la administración aplicó correctamente los requisitos previstos en la normativa interna y comunitaria, pero se evidencia que el SENAE no contaba con todos los elementos para la aplicación de ese método. Finalmente, afirma que en el fallo se determina que los productos carecían de marca o nivel comercial y que para la aplicación del tercer método, se debe considerar el comparable, siendo que la administración utilizó arbitrariamente los elementos que pudo ajustar a su criterio para la utilización del método. 6.2.4.- Esta Sala especializada en observancia estricta del yerro alegado con sustento en el caso quinto del artículo 268 del

COGEP, esto es, error in judicando, inicia el análisis a partir de los hechos probados en instancia, conforme lo advierte la técnica casacional: i. La Rectificación de Tributos No. JRP2-2018-0326-D001 se refiere a tres refrendos detallados en el cuadro No. 01, con pagos realizados en julio, agosto y octubre del 2017. (fj. 383). ii. El importador no ha desvirtuado los hechos, pues los valores declarados conforme a las facturas presentadas no corresponden a los valores efectivamente pagados por la importadora (fj. 384 vuelta). iii. De la información constante del proceso y del contenido de la determinación de control posterior, se evidencian inconsistencias que no han sido justificadas por la actora; por tanto, el descarte del primer método de valoración está fundamentado. (fj. 385). iv. Sobre el descarte del segundo método, en el informe del perito Alejandro Ortiz, no se desvirtúa de forma alguna el descarte del segundo método, ni aporta elementos que permitan al Tribunal establecer la existencia de mercancías idénticas en los comparables del banco de datos del SENAE. (fj. 385 vuelta). v. En el informe del perito Jorge Taipe Prado, consta que de la revisión realizada en el sistema informático Ecuapass y de la información que consta en el expediente de la rectificación de tributos, la base de datos de la Administración Aduanera no cuenta con mercancías idénticas vendidas al mismo nivel comercial, marcas o modelos y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de valoración, y que además correspondan a valores en aduana establecidos con el método del `valor de transacción', en consecuencia no procede aplicar el segundo método de valoración: Valor de Transacción de Mercancías Idénticas. Lo que corrobora la información constante en la rectificación de tributos. (fj. 385 vuelta). vi. El perito Alejandro Ortiz en su informe pericial no establece los parámetros que se deben considerar para aplicar el tercer método de valoración, y no ha dado cumplimiento con lo ordenado por el Tribunal, por lo cual, su informe pericial carece de sustento, no desvirtúa el segundo método y no contradice la aplicación del tercer método. (fj 387). vii. Luego del correcto descarte del primer y segundo método de valoración correspondió la aplicación del tercer método de valoración, valor de transacción de mercancías similares, el mismo que se sustenta en la información del banco de datos del SENAE y en el informe del perito José Luis Taipe Prado que acogió el Tribunal, por demostrar que el tercer método es correctamente aplicado. (fj. 388). viii. La autoridad aduanera ha motivado las razones que condujeron a aplicar el tercer método, así como los criterios, parámetros y objetivos tomados en cuenta para su aplicación, con lo cual se cumple lo previsto en el numeral 36 de la sentencia en el proceso 03-IP-2022 del Tribunal de Justicia de la CAN. (fj. 388 vuelta). ix. El acto

impugnado está motivado, pues el actor no ha desvirtuado los hechos constantes en tal acto y la Administración Aduanera sí ha explicado la pertinencia de los hechos a los presupuestos de la norma, respecto del descarte de los métodos y para aplicar el tercer método. (fj. 389 vuelta). 6.2.5.- Con el antecedente expuesto, esta Sala especializada señala que las normas acusadas de falta de aplicación han sido referidas en el fallo, solamente al momento en que el Tribunal Distrital recoge los argumentos del actor y de la administración aduanera en el acto impugnado. Ahora bien, se observa que a partir del considerando 7.4.3 se realiza una revisión íntegra del acto impugnado, detallando la información que consta en el mismo, esto es, de los argumentos de la actora así como de la administración aduanera; tanto más, los juzgadores de instancia identifican que se hace un correcto descarte del primer y segundo método de valoración para, finalmente, establecer que ha sido correcta la aplicación del tercer método de valoración. Además, conforme se desprende de los hechos probados y que han sido recogidos en esta sentencia, la Administración Aduanera ha realizado un correcto descarte del primer y segundo método, siendo que el informe pericial de la parte actora no ha sido acogido por el Tribunal de instancia al considerar que no tiene los sustentos suficientes. 6.2.6.- Esta Sala advierte una valoración probatoria de los jueces de instancia respecto del descarte del primer método, de lo cual, llegan a la conclusión de que: ª Ahora bien, teniendo en cuenta las razones fundamentadas que tuvo la Administración Aduanera para el descarte del Primer Método por diferencia entre el valor de Factura, Transferencias de Pago y los registros contables, conforme se ha analizado, lo cual no puede ser desconocido por el Tribunal, pues el importador no ha desvirtuado los hechos que conforme se describen y así lo ha considerado la Administración Aduanera, al momento de determinar que los valores declarados conforme a las facturas no corresponden a los valores efectivamente pagados por la importadora, como tampoco lo ha desmentido, toda vez que las diferencias se determinan de la propia información entregada por la importadora; lo cual sustenta la duda razonable de la Autoridad Aduanera y es el fundamento para descartar el Primer Método, conforme a norma.º. Así, también se observa una valoración respecto del descarte del segundo método, llegando a la siguiente conclusión: ª Por lo que, el Tribunal considera que al no existir información que permita identificar mercancías idénticas, conforme se ha demostrado con las imágenes de pantalla de la base de datos del SENAE, (fs. 56 a 58 vta.), lo que se corrobora en el informe del perito Taipe, es aceptable que no se pueda aplicar el segundo método de valoración, por ende, correspondía su descarte; más aún, si el actor no ha demostrado lo contrario.º. 6.2.7.-

Así las cosas, la Sala especializada advierte que la fundamentación del recurso por parte de la casacionista, está orientado a la valoración probatoria que realizan los juzgadores de instancia, pues considera que el SENAE no contaba con los elementos necesarios para la aplicación del tercer método de valoración de las mercancías y refuta que los juzgadores consideran que la Administración aplicó correctamente los requisitos de la normativa interna y comunitaria; lo cierto es que en el fallo recurrido, los jueces de instancia han revisado el acto impugnado y han verificado que éste se encuentra motivado porque justifica correctamente el descarte del primer y segundo métodos, y la aplicación del tercer método; tanto más, considera que el informe del perito Alejandro Ortiz ha sido descartado y se ha considerado el informe del perito José Luis Taipe que demuestra que el tercer método fue correctamente aplicado. Así, en el fallo se determina con claridad que: ª En el caso que nos ocupa, se puede evidenciar que el acto impugnado contiene una motivación suficiente, pues la fundamentación fáctica demuestra que el actor no solo que no ha desvirtuado los hechos constantes en el acto impugnado, sino que incurre en la falta de sustento probatorio para demostrar su afirmación de que el precio pagado o por pagar es el correcto, pues de forma alguna ha podido desvirtuar las diferencias establecidas, ni ha proporcionado elementos de convicción para sustentar los valores pagados, limitándose a cuestionar el acto de determinación, desviando la atención, sin aportar documentos probatorios suficientes y convincentes de que los valores pagados corresponden efectivamente a los declarados y por tanto que las diferencias carecen de sustento. Además de que la Administración Aduanera en el acto impugnado, explica claramente la pertinencia de los hechos a los presupuestos de las reglas, de acuerdo a cada hecho observado en la Rectificación de Tributos aduaneros y en el descarte de los métodos para aplicar el tercer método.º. (El resaltado es de la Sala). Lo que la casacionista trata de explicar en su recurso es una errónea valoración de la prueba, o un falta de valoración de la misma, lo cual no corresponde alegar con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, pues aquello corresponde a la valoración probatoria realizada por los jueces distritales y que bajo el caso quinto intentado, esta Sala no puede alterar los hechos probados ni valorar la misma prueba u otra. En tal virtud, no se advierte la falta de aplicación de las normas acusadas y corresponde rechazar el recurso interpuesto.

7.- Decisión

7.1.- La 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:

7.2.- NO CASAR el fallo impugnado dictado el 21 de diciembre de 2023, a las 12h42 por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en el juicio de impugnación No. 17510-2020-00185.

7.3.- Actúe la doctora Ligia Marisol Mediavilla como Secretaria Relatora Encargada de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en virtud de la acción de personal vigente.

7.4.- Sin costas.

7.5.- Notifíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

Resolución de fácil lectura

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario al analizar el vicio de falta de aplicación de los artículos 313 del COGEP; 15 numeral 2 literal b) del Acuerdo de Valoración Organización Mundial de Comercio, parte integrante de la Decisión 571 de la Comunidad Andina de Naciones; artículos 41 numerales 1, 2 y 3, 42 numerales 1 y 3, 43 y 44 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 de la Comunidad Andina de Naciones, Resolución 1684 de la Secretaría de la CAN `Valor en aduana de las mercancías importadas' ; y, artículo 3 de la Resolución Nro. SENAE-SENAE-2017-0247-RE de 31 de marzo de 2017, considera que no se ha producido el vicio alegado; tanto más, los juzgadores de instancia en el fallo impugnado, después de la valoración probatoria que realizan, llegan a la convicción de que el SENAE realizó el descarte del primer y segundo métodos de valoración, así como la aplicación del tercer método de manera correcta. En tal virtud, resuelve no casar el fallo impugnado.

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZA NACIONAL (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 17510-2020-00185

293524059-DFE

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 2 de junio del 2026, las 16h10. **VISTOS.- a) Agréguese al proceso el escrito de fecha 2 de junio de 2026, 8h55, presentado por el procurador judicial del Director General del Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador. b) Una vez que se ha dado cumplimiento a lo dispuesto en providencia de fecha 26 de mayo de 2026, las 8h54, y transcurrido el término legal señalado para el efecto, se procede a resolver lo solicitado por la parte demandada en los siguientes términos: Antecedentes.- 1.- El abogado Daniel Oswaldo Sánchez Muñoz, procurador judicial de la autoridad demandada, en escrito de 22 de mayo de 2026, 12h32, interpone recurso horizontal de ampliación de la sentencia dictada el 21 de mayo de 2026, 14h36, en el que manifiesta: ª 1. En la audiencia del presente recurso, esta parte accionada planteó, como argumento relevante, que el casacionista habría invocado erróneamente la causal quinta sobre el Art. 313 del COGEP, norma de auténtico carácter procesal. Se explicó que (i) las normas sustantivas son aquellas que contemplan, declaran, crean, modifican o extinguen derechos subjetivos o imponen obligaciones a las personas, no así el referido Art. 313 ibídem, que establece reglas sobre el contenido que debe cumplir la sentencia ± descriptiva de procedimiento, ergo, procesal-, y (ii) que, de hecho, el propio casacionista la reconoció como tal. 2. Sin embargo, el cargo planteado se analizó con una revisión exhaustiva del cumplimiento de requisitos de dicha norma, cuestión que, desde luego, genera dudas en cuanto a lo que el Tribunal interpreta como norma sustantiva y/o procesal frente al alcance de la causal invocada, y su pronunciamiento podría constituir un insumo a tener en cuenta para futuros casos, elevando así el nivel de técnica casacional. 3. En tal sentido, encontrándome dentro del término legal para el efecto de conformidad con los artículos 253 y 255 del COGEP, SOLICITO que se AMPLÍE la sentencia, por falta de pronunciamiento sobre este punto controvertido.º. 2.- En providencia de fecha 26 de mayo de 2026, 8h54, el doctor José Suing Nagua, en su calidad de Juez Nacional, ponente en la causa, dispuso correr traslado por el término de 48 horas con dicha petición a la contraparte. 3.- Corrido traslado con el recurso horizontal interpuesto, la contraparte no ha dado contestación alguna. 4.- Siendo el estado procesal de la causa corresponde resolver el recurso de ampliación en los siguientes términos: PRIMERO.- El recurso de ampliación se encuentra previsto en el artículo 253 del Código Orgánico General de Procesos, que dispone: ª (...) La ampliación procederá cuando no se haya resuelto alguno de los puntos controvertidos o se haya omitido decidir sobre frutos, intereses o costas.º; y, en el artículo 255 segundo inciso del Código ibídem, que establece: ª 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.º. SEGUNDO.- El recurso de ampliación procede cuando no se ha resuelto alguno de los puntos controvertidos y respecto de este pedido, la institución demandada solicita que se emita un criterio en cuanto a lo que la Sala interpreta como norma sustantiva y/o procesal frente a la causal invocada en el recurso de casación, al considerar que el pronunciamiento de la Sala, podría constituir un insumo a tener en cuenta para futuros casos en atención a la técnica casacional, al considerar que el fallo no se ha pronunciado**

sobre ese punto controvertido. Sobre el tema, se debe mencionar que en el considerando 5.1 del fallo se establece con claridad el problema jurídico de casación: ª En base a los argumentos esgrimidos por la recurrente, corresponde determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en el caso quinto del artículo 268 del COGEP por el vicio de falta de aplicación de los artículos 313 del COGEP; 15 numeral 2 literal b) del Acuerdo de Valoración Organización Mundial de Comercio, parte integrante de la Decisión 571 de la Comunidad Andina de Naciones; artículos 41 numerales 1, 2 y 3, 42 numerales 1 y 3, 43 y 44 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 de la Comunidad Andina de Naciones, Resolución 1684 de la Secretaría de la CAN `Valor en aduana de las mercancías importadas'; y, artículo 3 de la Resolución Nro. SENAE-SENAE-2017-0247-RE de 31 de marzo de 2017.º ; de ahí que en el considerando 6.1 se precisa que la Sala abordará las normas acusadas de falta de aplicación de manera conjunta, en virtud de que la fundamentación se realiza de manera general y mantiene una misma línea argumentativa. Así, en los considerandos siguientes, del 6.2.2 al 6.2.7, la Sala realiza el análisis de las normas acusadas con sustento en el caso quinto y llega a la conclusión de que no se ha producido el vicio acusado y resuelve rechazar el recurso de casación interpuesto. En tal virtud, esta Sala especializada ha resuelto lo que correspondía conocer en casación y se observa que en la sentencia se han resuelto los puntos relevantes controvertidos, es decir se han contemplado los presupuestos fácticos y jurídicos que fueron sometidos a decisión, por lo que la petición formulada carece de fundamento, y no cumple con los requisitos establecidos en el artículo 253 antes citado; sin que resulte procedente el recurso horizontal propuesto. Por lo anterior, se rechaza el pedido de ampliación. Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MARTINEZ CASTILLO JUAN FRANCISCO
JUEZ NACIONAL (e) (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 09501-2021-00442 RESOLUCION 351-2026

292884516-DFE

JUEZ PONENTE: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA, JUEZA NACIONAL (E) (PONENTE)

AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 26 de mayo del 2026, las 16h33. **VISTOS:** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por los jueces nacionales doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela (E) y ponente, dictan sentencia de casación en el proceso No. **09501-2021-00442.**

1.- Antecedentes procesales

1.1. La Abg. Vivian Elizabeth Hernández Pico, por los derechos que representa en calidad de procuradora judicial de la compañía MAPFRE ATLAS COMPAÑÍA DE SEGUROS S.A. (MAPFRE S.A. en lo posterior), interpone acción de impugnación en contra de la Resolución No. 109012021RREC253659 del 9 de junio de 2021, emitida por la Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas (en adelante SRI) que aceptó parcialmente el reclamo propuesto en contra del Acta de Determinación No. 09202024901405353 por concepto del impuesto a la renta de ejercicio fiscal 2016.

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón de Guayaquil, provincia del Guayas, en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales estableció el objeto de la controversia en los siguientes términos: *ª Establecer si la actora desvirtúa las glosas por: ª 1) Determinar si fueron procedentes los valores glosados por la Administración Tributaria, respecto: 1) Glosa con afectación al estado de resultados; y glosas con afectación a la conciliación tributaria, impugnados. 2) Establecer si adolece de falta de motivación la resolución impugnada por desconocer el crédito tributario en años anteriores por la cantidad de USD $ 135.265,06.º*

1.3. Mediante sentencia de mayoría dictada el 8 de junio de 2022, las 15h49, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón de Guayaquil, provincia del Guayas se resuelve declarar parcialmente con lugar la acción de impugnación presentada por la compañía MAPFRE S.A., en contra de la Resolución No. 109012021RREC253659, emitida el 9 de junio de 2021, por la Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas.

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

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

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

1.4. Tanto la Abg. Rosa Ángela Osejo Cabezas, procuradora fiscal de la autoridad tributaria, como la Abg. Viviana Elizabeth Hernández Pico representante de la compañía MAPFRE ATLAS COMPAÑÍA DE SEGUROS S.A., interponen sendos recursos de casación (fs. 728-744 y 766-771 respectivamente), en contra de la sentencia de mayoría del 8 de junio de 2022, lo cual es calificado de oportuno por dicho Tribunal de instancia en autos del 24 de agosto de 2022, a las 08h11 y de 2 de septiembre de 2022, a las 08h11, respectivamente y luego de suspender la ejecución de la sentencia, dispone se remita el proceso a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Con providencia de 16 de enero de 2025, a las 11h24, el Abg. Juan Francisco Martínez Castillo, Conjuez de esta Sala Especializada dispone que, el SRI complete el recurso de casación, cumplido lo cual, mediante auto interlocutorio de 29 enero de 2025, las 11h09, admite a trámite ambos recursos de casación presentados por el SRI y MAPFRE S.A., por los siguientes casos contemplados en el art. 268 del COGEP:

- Recurso de casación del SRI:

Caso segundo: La falta de motivación de la sentencia infringiendo los art. 76.7.l de la Constitución de la República del Ecuador (en adelante CRE), 89, 90 y 311 del COGEP y 19 y 130 del Código Orgánico de la Función Judicial (en adelante COFJ) en las siguientes glosas: **(i)** Numerales 7.8, 7.8.1, 7.8.1, 7.8.3, por *ª diferencia entre mayores y facturación / libro de producción cuentas 51 por la cantidad de $ 314.854,63º*; **(ii)** Numerales 7.9, 7.9.1,7.9.2, 7.9.3, 7.9.4 por *ª diferencia en partida contable 520301 - Comisiones recibidas (Casilleros 6005 y 6007) por $. 26.465,69º ;* **(iii)** Numerales 7.11, 7.11.1, 7.11.4 por *ª Notas de crédito de otros periodos fiscales - Notas de crédito por actualizaciones de facturas: (casilleros 6005 y 6007)º*; **(iv)** Numerales 7.12.2, 7.12.3 por *ª Gasto Comisiones no relacionadas, por un valor de $. 252.194,97º ;* **(v)** Numerales 7.13, 7.13.1, 7.13.2, 7.13.3 y 17.13.4 por *ª Provisiones no confirmadas con terceros por un valor de $ 837.613,15º ;* **(vi)** Numerales 7.15 por ª *Perdidas por siniestros contabilizados sin elementos de secuencialidadº ;* **(vii)** Numerales 7.16.3 por *ª Provisiones por mantenimiento del sistema contable $ 27.851,38, Gastos con proveedores no residentes por $ 242.371,87 y gasto no deducible por $. 152.371,87º* y glosa por ª *Gastos sin retención por un valor de $ 38.135,92º ;* **(viii)** Numerales 7.17, 7.17.1, 7.17.2, 7.17.3 y 7.17.5 por ª *Reaseguros cedidos sin certificación de auditores independientes válida en aplicación de convenios para evitar la doble imposición entre Ecuador y Españaº*; y, **(ix)** Numerales 7.18, 7.18.1, 7.18.2, 7.18.3 por ª *Diferencias determinadas en remuneraciones pagadas representantes legales, no aportadas al IESº* (sic).

- Recurso de casación compañía MAPFRE S.A.:

Caso cuarto: La falta de aplicación del art. 164 del COGEP que condujo a la aplicación indebida del art. 20 de la Ley de Régimen Tributario Interno (en adelante LRTI); respecto de la glosa (numeral 7.10.) por ª *diferencias en la cuenta 520301 por movimientos deudores no soportados (casilleros 6005 y 6007) por $ 98.801.77º* .

2.- Competencia

2.1. La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación de conformidad con lo dispuesto en los artículos 184, numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador (CRE); 184, 185 segunda parte, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ) y 269 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP en lo posterior).

2.2. En virtud del sorteo de 13 de mayo de 2025, las 16h47, se radica la competencia en la Sala Especializada integrada por los doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez Nacional encargado) ponente de esta causa.

2.3. 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; además, con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designa a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional.

2.4. 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 Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 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 No. 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 avalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB, de 19 de febrero de 2021.

3.- 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 lo manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día **jueves 21 de mayo del 2026, a las 11h00.**

4.- Fundamentación de los recursos de casación

4.1.- Recurso de casación del Servicio de Rentas Internas.- La Abg. Rosa Ángela Osejo Cabezas, procuradora fiscal de la autoridad tributaria, en el escrito de casación, con el que lo completa y en la audiencia de casación llevada a cabo en la fecha señalada sostiene que, respectos de las siguientes glosas se ha incurrido en el caso segundo del art. 268 del COGEP, por el vicio de falta de motivación, infringiendo los arts. 76.7.l de la CRE, 89, 90 y 311 del COGEP, 19 y 130 del COFJ, con fundamento en la sentencia Nro. 1158-17-EP/21 de 20 de octubre de 2021, manifiesta lo siguiente:

4.1.1. Por la glosa por ª diferencia entre mayores y facturación / libro de producción cuentas 51 por la cantidad de $ 314.854,63º , contenida en los numerales 7.8, 7.8.1, 7.8.1, 7.8.3, (inexistente motivación)**.-** Una vez que transcribe el contenido de dichos numerales señala que, el Tribunal A quo, resuelve dar de baja la glosa mencionada, sin señalar normativa legal alguna pertinente que se subsuma a los hechos y justifique la decisión tomada, considerando solamente los ª recaudos procesales practicados por la parte actoraº , por lo tanto la argumentación jurídica de la sentencia recurrida es inexistente ya que la decisión carece totalmente de fundamentación normativa, conllevando a la falta de motivación de la sentencia.

4.1.2. En su escrito de complementación, expresa que, el Tribunal al efectuar el análisis de las operaciones cuestionadas por el año 2016, justifica que el actor registró correctamente como parte de sus ingresos el valor proporcional de las primas plurianuales emitidas y únicamente se pronuncia en cuanto al contenido de los informes periciales, sin establecer la aplicación de la normativa jurídica para dirimir sobre el asunto de fondo, incumple con el criterio rector y justifica la glosa sin la existencia de la fundamentación normativa suficiente, con lo que se configura tipo de deficiencia motivacional de inexistencia.

4.1.3. Establece que el Tribunal de instancia no se pronuncia sobre lo establecido dentro de la normativa tributaria con respecto a los deberes formales de los contribuyentes establecido en el art. 96 del CT, no existe un análisis sobre la obligatoriedad de adjuntar las pruebas dentro del plazo concedido en el trámite de los reclamos (art. 119 del CT); tampoco existe pronunciamiento alguno respecto a lo dispuesto en los art. 16 y 28 de la LRTI sobre la determinación de la base imponible y la concordancia con los arts. 1, 10 y 47 de su Reglamento de aplicación. Se evidencia que en el análisis efectuado no existe fundamentación normativa que permitiera al juzgador justificar el

desvanecimiento de la glosa impugnada.

4.1.4. De esta manera, la decisión de ª dar de baja esta glosaº no cuenta con el requisito de motivación, conforme con lo expresado por la Corte Constitucional en la sentencia No. 1158-17-EP/21, que con respecto al tipo de deficiencia motivacional de inexistencia indica: ª 67. Una argumentación jurídica es inexistente cuando la respectiva decisión carece totalmente de fundamentación normativa y de fundamentación fácticaº.

4.1.5. Por la glosa por ª diferencia en partida contable 520301 - Comisiones recibidas (Casilleros 6005 y 6007) por $. 26.465,69º , contenida en numerales 7.9, 7.9.1,7.9.2, 7.9.3, 7.9.4, (inexistente motivación)**.-** Después de transcribir el contenido de los numerales señala que, del texto de la sentencia, se desprende que la decisión del Tribunal para dar de baja esta glosa, evidencia la inexistencia de argumentación normativa que sustente la decisión judicial tomada. Del texto de la sentencia no se desprende la aplicación de norma jurídica alguna que se subsuma a los hechos, conllevando a la inexistencia de fundamentación normativa por lo que la decisión no estaría motivada.

4.1.6. En el escrito con el que completa este vicio, advierte que, el Tribunal sin mayor análisis basa toda su decisión en el informe del perito de la parte actora que indica que, con las notas de cobertura por la estimación de ingresos del mes de octubre de 2015 se evidencia la relación contractual que generaron las comisiones, sin establecer la suficiencia normativa que el caso exigía; afirma que el juzgador únicamente menciona que, en la legislación ecuatoriana, así como en la práctica internacional, se reconoce la existencia de los contratos de reaseguro, sin embargo, el Tribunal no se pronuncia sobre la normativa que regula las notas de cobertura y comisiones, así como no se pronuncia sobre lo establecido en los arts. 28 y 16 de la LRTI en concordancia con los arts. 10 y 47 de su Reglamento, los cuales sirvieron al SRI para establecer diferencias.

4.1.7. Por la glosa por ª Notas de crédito de otros periodos fiscales - Notas de crédito por actualizaciones de facturas: (casilleros 6005 y 6007)º, contenida en numerales 7.11, 7.11.1, 7.11.4, (inexistente motivación)**.-** Con la transcripción de los referido numerales del fallo, manifiesta que, de dicho texto de la sentencia, hay una inexistencia de argumentación normativa y de fundamentación fáctica, ya que no se constata que la decisión del Tribunal se base en una norma jurídica y además no se denota un análisis jurídico y de los hechos con lo cual se pueda considerar que la sentencia se encuentre debidamente motivada.

4.1.8. En el escrito que completa este vicio, señala que, el SRI inadmitió los registros negativos por efectos de notas de crédito que correspondían a los ejercicios fiscales anteriores al 2016 y que afectaron los ingresos gravados en la casilla 6005 (prestaciones locales y servicios gravados con el

12% de IVA) y la casilla 6007 (prestaciones locales de servicios gravados con tarifa 0% de IVA o exentas de IVA) según la declaración del IR del 2016 porque las notas de créditos fueron emitidas para anular transacciones, otras no fueron presentadas y otras fueron emitidas para efectuar devoluciones que afectaron un ejercicio fiscal diferente al 2016.

4.1.9. Considera que, el Tribunal de instancia al efectuar el análisis de las operaciones cuestionadas sobre la clasificación de las notas de crédito y el sustento para dicho registro acoge el informe pericial de la parte actora citando lo declarado por la profesional e indicando que dicha glosa queda justificada, sin fundamentar normativamente sobre lo establecido dentro de los arts. 7 y 10 de la LRTI y su concordancia con los arts. 27, 47 y 35 de su Reglamento, así como lo señalado en los arts. 2,10,15 y 25 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios. No existe fundamentación normativa que el Tribunal estableciera para justificar el desvanecimiento de la glosa y decidir que fue correcta la presentación de la modificación de póliza o el sustento de una nueva póliza que aseguraba bienes diferentes.

4.1.10. Por la glosa por ª Gasto Comisiones no relacionadas, por un valor de $. 252.194,97º , contenida en numerales 7.12.2, 7.12.3, (inexistente motivación)**.-** Con la transcripción de los numerales, dice que, la sentencia del de instancia, no cuenta con argumentación normativa ni realiza análisis alguno sobre los hechos que tienen que ver con esta glosa, acarreando el vicio de inexistencia de motivación en la decisión judicial, por falta de fundamentación normativa y fáctica, en este sentido cabe señalar que las pruebas periciales y las declaraciones de los peritos en juicio, evidentemente no han sido analizados, como se evidencia de las afirmaciones de ambas partes, la documentación remitida para el análisis correspondió al año 2017 distinto al año fiscal al cual obedeció la determinación y por lo tanto, no se entiende las razones por las cuales el Tribunal decide dar de baja la glosa por el valor de USD 252.194.97.

4.1.11. En el escrito con el que completa este vicio, manifiesta que, con relación a la glosa por Gasto Comisiones no relacionadas, el contribuyente presentó comprobantes de venta de un ejercicio fiscal distinto, sobre las provisiones registradas de comisiones generadas en las primas en el año 2016 presentó comprobantes de venta emitidos en el 2017, sin embargo, el Tribunal consideró que el ingreso por la emisión de póliza y el gasto relacionado corresponden a la provisión de comisiones en el momento que se causaron, sin establecer la normativa jurídica aplicable para justificar esta glosa.

4.1.12. El Tribunal no expone cuál fue la normativa jurídica bajo la cual desecha la referida glosa que se sustenta en lo señalado en los arts. 7, 10, 23 y 101 de la LRTI, en los arts. 27, 28, 35 y 40 de su Reglamento y lo dispuesto en el art. 5 del Código Tributario. El Tribunal no expone cuál fue la disposición jurídica sobre la cual basó su decisión de determinar la aceptación del gasto de un período

fiscal distinto al que fue determinado, no existiendo tampoco pronunciamiento sobre los arts. 96 y 98 del CT, 1 y 10 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios. Es decir, el SRI desconoce la disposición jurídica sobre la cual el Tribunal justificó la baja de la glosa determinada, por lo que existe inexistencia en la fundamentación jurídica.

4.1.13. Por la glosa por ª Provisiones no confirmadas con terceros por un valor de $ 837.613,15º , contenida en numerales 7.13, 7.13.1, 7.13.2, 7.13.3 y 17.13.4**.-** Con la transcripción del contenido del análisis en la sentencia por parte del Tribunal de instancia, dicha glosa, se divide en dos: Gasto honorarios profesionales y Dietas por $ 18.471,76 (insuficiente motivación); y, Gasto Comisiones no relacionadas $ 819.141,39 (inexistente motivación).

4.1.14. Sobre la primera glosa señala que, a pesar de que menciona el numeral 14 del Art. 10, de la LRTI, la motivación es insuficiente, ya que a pesar de citar la norma el Tribunal no realizan explicación alguna de la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. En cuanto a la segunda glosa: ª Gasto Comisiones no relacionadas $ 819.141,39º , tanto la argumentación normativa y la fundamentación fáctica es inexistente, el Tribunal no señala la norma jurídica ni las razones por las cuales resuelve dar de baja la glosa en mención.

4.1.15. Con el escrito que completa su recurso establece, con relación a la glosa por ª Gasto honorarios profesionales y Dietasº el Tribunal incurre en el tipo de deficiencia motivacional de insuficiencia, pues, el contribuyente mediante su prueba pericial indicó que la diferencia determinada era sobre una provisión de honorarios que al 31 de diciembre de 2016 se encontraba pendiente de ser facturada y que existe un exceso en el gasto provisionado por $ 4.774,42, por su parte el SRI indicó que el actor provisionó como gastos en el año 2016 el valor de USD 53.307,44 por servicio de auditoría externa y que presentó comprobante de venta por el valor de $ 47.974.02, por lo que existe evidentemente un exceso en el gasto provisionado por el valor de $ 5.333,42 y sustenta la glosa en virtud de lo dispuesto en los arts. 103 y 7 en la LRTI así como en los arts. 27 y 40 de su Reglamento, y en el art. 10 del Reglamento de Comprobantes de Venta; sin embargo, el Tribunal, no se pronuncia sobre estas normas y al resolver esta glosa indica que la deja sin efecto parcialmente porque se encuentra justificada conforme lo dispuesto en el art. 10.14 de la LRTI e indica que es el valor de $ 4.774,42 el que deberá considerarse como gasto no deducible.

4.1.16. Al mencionar que incurre en el tipo de deficiencia motivacional de insuficiencia nos referimos a que, si bien se desprende que el Tribunal menciona la normativa referente a la deducción de gastos devengados, no existe un análisis ni pronunciamiento sobre los respaldos y comprobantes bajo los cuales el SRI fundamentó la glosa impugnada. El Tribunal se pronuncia por la deducción de gastos y no por el cumplimiento de los documentos de respaldo que se encuentran normados en el Reglamento

de Comprobantes de Venta, por tanto, no cuenta con el requisito de motivación señalada en la sentencia 1158-CC.

4.1.17. Con respecto a la glosa Gasto Comisiones no relacionadas, se ha configurado el tipo de deficiencia motivacional de inexistencia, porque el Tribunal de instancia al efectuar el análisis de las operaciones sobre los gastos por comisiones, justifica que el actor realizó el tratamiento contable correcto en función de las primas emitidas en el año 2016, en el período en que la compañía recibió el pago por parte del asegurado, que no fue en el año fiscal determinado, sin embargo no justifica jurídicamente su decisión de justificar la glosa impugnada sin existir pronunciamiento alguno con respecto a lo determinado en los artículos 96 y 98 del Código Tributario así como lo establecido en el art. 103 en la LRTI, 27 y 40 de su Reglamento y 1 y 10 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios (RCVRDC en lo posterior) en el que se regula los comprobantes de ventas emitidos y demás documentos soportes. El Tribunal no justifica normativamente la aceptación de comprobantes emitidos en otros años fiscales que generaron la diferencia determinada por el SRI, demostrando que no cuenta con el requisito de motivación.

4.1.18. Por la glosa por ª Pérdidas por siniestros contabilizados sin elementos de secuencialidadº , contenida en numeral 7.15 (inexistente motivación)**.-** Una vez que transcribe el contenido del referido numeral, considera, que es evidente la inexistencia de fundamentación normativa al no señalar el basamento para su decisión de dar de baja parcialmente esta glosa, por lo que la decisión no estaría motivada.

4.1.19. En el escrito que completa el sustento de este vicio, expone que, en la sentencia recurrida, tenemos deficiencia motivacional de inexistencia con relación a la glosa por $ 370.815,75, dividida en: a) Siniestros contabilizados sin elementos de secuencialidad por un valor de $ 150.497,59; b) por $. 8.452,40; y, c) por un valor de $. 211.865,76:

4.1.20. Considera que, el juzgador para la justificación de la glosa, hace referencia a que la falta de presentación de documentación soporte se justifica con el informe pericial, sin que exista pronunciamiento alguno sobre la normativa jurídica aplicada para justificar su decisión. El SRI para fundamentar la glosa se basó en lo dispuesto en los arts. 13, 14 y 96 del CT, 10, 23 y 103 de la LRTI y 1 y 10 del RCVRDC, sin que exista pronunciamiento alguno del Tribunal sobre la norma aplicable que permitió justificar razonablemente el desvanecimiento de la glosa impugnada ni el análisis a los documentos de respaldo según el referido Reglamento de Comprobantes de Venta.

4.1.21. Con respecto a las glosas por Siniestros contabilizados sin elementos de secuencialidad, el Tribunal considera que el actor tiene la documentación que soporta el valor de $ 196.867,32, conforme al informe pericial presentado y el mismo que se acoge para dar de baja parcialmente la

glosa, pues, la diferencia se confirma. No existe pronunciamiento respecto a lo establecido por el SRI para fundamentar la glosa en los arts. 10.1 y 103 de la LRTI. Tampoco se justifica jurídicamente la decisión tomada por el Tribunal, pues, no existe pronunciamiento sobre lo establecido dentro del art. 10 del RCVRDC que es la norma que regula los soportes que deben justificar las diferencias determinadas.

4.1.22. Por la glosa por ª Provisiones por mantenimiento del sistema contable $ 27.851,38, Gastos con proveedores no residentes por $ 242.371,87 y gasto no deducible por $. 152.371,87: y la glosa por Gastos sin retención por un valor de $ 38.135,92º , contenida en numeral 7.16.3 (inexistente motivación)**.-** A partir de la transcripción de su contenido, dice que como se evidencia del texto señalado, en cuanto al desconocimiento de la parte de la glosa que no fue ratificada en la sentencia, los jueces del Tribunal no indican la norma jurídica vigente en la que se basaron para desconocer parcialmente la glosa, por lo que la fundamentación jurídica es inexistente, acarreando la falta de motivación.

4.1.23. En el escrito que completa su fundamentación, refiere que, el Tribunal hace referencia a que el principal argumento del SRI es la falta de documentación por parte del actor para justificar la glosa, e indica que el informe pericial de la parte actora es contundente al indicar que revisó comprobantes de venta, asientos de diario, comprobantes de egreso y medio de pago de las transacciones que soportan el gasto observado, sin la existencia de la explicación razonable de la normativa aplicada que justificó su decisión de aceptar los soportes presentados mediante informe pericial, principalmente porque el SRI fundamentó su glosa de conformidad a lo establecido en los arts. 10, 13 y 103 en la LRTI así como en los arts. 27, 31, 35 y 40 de su Reglamento de Aplicación y en el art. 10 del RCVRDC, normativa sobre la cual no existe pronunciamiento alguno por parte del Tribunal.

4.1.24. Por la glosa por ª Reaseguros cedidos sin certificación de auditores independientes válida en aplicación de convenios para evitar la doble imposición entre Ecuador y Españaº , contenida en numerales 7.17, 7.17.1, 7.17.2, 7.17.3 y 7.17.5 (inexistente motivación)**.-** Señala una vez transcribe el contenido de los referidos numerales que, el Tribunal toma su decisión de dejar sin efecto la glosa, sin realizar una fundamentación normativa y fáctica de acuerdo a los estándares de suficiencia, ya que a pesar de señalar que los certificados de auditores independientes cumplen con cada uno de los requisitos establecidos en el art. 31 del Reglamento LRTI, no se hace un análisis de cada requisito previsto en dicho artículo respecto al certificado analizado por la perito de la parte actora, por lo que la decisión del Tribunal no se encuentra motivada.

4.1.25. En el escrito con el que completa afirma que, el Tribunal menciona que los certificados de auditores independientes cumplen con los requisitos establecidos en el art. 31 del RLRTI, no existe

pronunciamiento sobre lo determinado en los arts. 96 y 98 del CT, 10, 13,19, 20, 23, 28, 101 y 103 de la LRTI, los arts. 10, 27, 28, 30, 31, 35, 40, 131, 132, 133 y 134 del RCVRDC, sobre los cuales se fundamentó de la glosa determinada.

4.1.26. Por la glosa por ª Diferencias determinadas en remuneraciones pagadas representantes legales, no aportadas al IESSº contenida en numerales 7.18, 7.18.1, 7.18.2, 7.18.3 (insuficiencia e inexistente motivación)**.-** Una vez que transcribe sus contenidos íntegros, dice que, en el presente caso se evidencia que en los numerales antes descritos el Tribunal ha vulnerado la garantía básica de motivación toda vez que no se cumple con la fundamentación normativa suficiente, configurando los tipos de deficiencia motivacional de insuficiencia y de inexistencia.

4.1.27. En el escrito que amplía su recurso, afirma que la sentencia incurre en el tipo de deficiencia motivacional de insuficiencia, pues, menciona la legislación societaria vigente, sin especificar la norma de la legislación societaria ni cuál es la disposición del Código de Trabajo que supuestamente excluye al representante legal de una empresa como trabajador, de igual manera el Tribunal afirma que las ª autoridades en materia laboral y de seguridad socialº, han establecido que los representantes legales no son empleados; sin embargo, considera que el juzgador no aclara cuál es la norma establecida para que sea de obligatoria aplicación, y se acoge a ª la jurisprudenciaº, pero no se indica cual es el precedente jurisprudencial en el que se basa, para considerar que el representante legal de una empresa no está sujeto a la afiliación al IESS y considera que los gastos glosados deben ser considerados deducibles, señalando sólo al final el art. 10.9 de la LRTI, por tanto no existe una fundamentación normativa, no cumple con el estándar de suficiencia.

4.1.28. No existe pronunciamiento del Tribunal con respecto a lo establecido en los arts. 13 y 14 del Código Tributario, tampoco de los arts. 10 de la LRTI, 28 de su reglamento, ni lo establecido en los arts. 308 del Código de Trabajo y 2, 152 y 153 de la Ley de Seguridad Social. En el presente caso se evidencia que no existe pronunciamiento que fundamente la decisión dictada en cuanto a que ª se considera deducibles los gastos glosadosº deficiencias motivacionales de inexistencia e insuficiencia, lo cual conlleva a la vulneración de la garantía de la motivación.

4.1.29. Finalmente, manifiesta que, el literal l) del numeral 7 del art. 76 de la CRE, en concordancia con los arts. 89 del COGEP y el numeral 4 del 130 del COFJ establecen que para que una sentencia se encuentre motivada, se deben enunciar las normas o principios jurídicos en que se funda y explicarse la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Es decir, la motivación implica el cumplimiento de dos estándares mínimos: 1) la enunciación y justificación de normas o preceptos jurídicos en que se basa la decisión, lo que, conforme el criterio de la Corte Constitucional en el precedente contenido en la sentencia 1158- 17-EP/21, obedece a la existencia de ª fundamentación

normativa suficiente"; y, 2) la justificación de los antecedentes de hecho, que, conforme el criterio de la Corte Constitucional en la sentencia 1158-17-EP/20, implica la existencia de una "fundamentación fáctica suficiente". En este contexto, al carecer de la fundamentación normativa suficiente o de una fundamentación fáctica suficiente, o de ambas, se incumple con los estándares mínimos de motivación a los que se refieren las normas. En atención a todo lo mencionado, el fallo recurrido no cumple los estándares mínimos de motivación, por lo que solicita se case la sentencia.

4.2. Contestación al recurso de casación por MAPFRE S.A.- La Abg. Vivian Elizabeth Hernández Pico, da contestación al recurso de casación del SRI admitido en los siguientes términos:

4.2.1. La autoridad acusa que la sentencia no cumple con el requisito de motivación en las siguientes partes de la sentencia recurrida: numerales 7.8, 7.8.1, 7.8.1, 7.8.3 por "diferencia entre mayores y facturación / libro de producción cuentas 51 por la cantidad de $ 314.854,63"; 7.9, 7.9.1,7.9.2, 7.9.3, 7.9.4 por "diferencia en partida contable 520301 - Comisiones recibidas (Casilleros 6005 y 6007) por $. 26.465,69"; 7.11, 7.11.1, 7.11.4 por "Notas de crédito de otros periodos fiscales - Notas de crédito por actualizaciones de facturas: (casilleros 6005 y 6007)"; 7.12.2, 7.12.3 por "Gasto Comisiones no relacionadas, por un valor de $. 252.194,97"; 7.13, 7.13.1, 7.13.2, 7.13.3 y 17.13.4 por "Provisiones no confirmadas con terceros por un valor de $ 837.613,15"; 7.15 por "Siniestros contabilizados sin elementos de secuencialidad";7.16.3 por "Provisiones por mantenimiento del sistema contable $ 27.851,38, Gastos con proveedores no residentes por $ 242.371,87 y gasto no deducible por $. 152.371,87: y la glosa por Gastos sin retención por un valor de $ 38.135,92": 7.17, 7.17.1, 7.17.2, 7.17.3 y 7.17.5 por "Reaseguros cedidos sin certificación de auditores independientes válida en aplicación de convenios para evitar la doble imposición entre Ecuador y España"; y, 7.18, 7.18.1, 7.18.2, 7.18.3 por "Diferencias determinadas en remuneraciones pagadas representantes legales, no aportadas al IEES (sic)"

4.2.2. Transcribe el art. 76.7.l) de la CRE y advierte que, la sentencia recurrida, a la luz de los criterios actuales de la garantía de la motivación expuestos por la Corte Constitucional en el caso No. 1158-17-EP, cuenta con los elementos argumentativos suficientes, es decir, incluye la expresión de las normas jurídicas aplicables al caso concreto, así como, a través del ejercicio de valoración probatoria, sostiene su decisión de ratificar o modificar las glosas que ha resuelto en la sentencia dictada. Resulta evidente, y así se colige del tenor literal del recurso de casación y su complementación presentado por el SRI, que el reproche argumentado gira en torno a su disconformidad con las partes de la sentencia en la que la resolución es adversa a sus intereses, esto es, el reproche se dirige a lo "correcto o incorrecto" de la decisión, más no a la suficiencia argumentativa que exige la garantía de la motivación.

4.2.3. La sentencia recurrida, en su acápite SÉPTIMO, establece con claridad la forma en que motiva

su decisión, expresando preliminarmente, luego de resumir las alegaciones de las partes en su demanda y la contestación, la determinación del objeto de la controversia que se concretó principalmente sobre la procedencia o no de los valores glosados, cita las normas relativas a la garantía de la motivación y del sistema procesal como un medio para la realización de la justicia; fija los conceptos esenciales propios de las controversias tributarias, así como las normas relativas a la presunción de legitimidad y ejecutoriedad de los actos administrativos; cita las normas relativas al sistema procesal contenidas en el COGEP sobre la valoración de y apreciación de la prueba; cita el art. 313 del COGEP que determina que la sentencia decidirá con claridad los puntos sobre los que se produjo la controversia (los mismos que previamente fueron ampliamente recogidos en la sentencia); cita las normas relativas al ejercicio de la facultad determinadora, los arts. 68 del CT y 162 del COGEP; y expresa en la sentencia formando parte de su análisis, el testimonio de la Ing. Viviana Naranjo Chacón, perito de la parte actora, así como también, el testimonio de la Ing. Elena María Solórzano García, perito de la administración tributaria.

4.2.4. Resulta claro del texto de la sentencia que la misma reúne los requisitos básicos y los elementos argumentativos que exigen una motivación suficiente en atención a la garantía prevista en el artículo 76 de la CRE. Por otro lado, también resulta claro que los reproches expresados en el recurso de casación y su complementación presentados por la autoridad tributaria se refieren a su inconformidad con la valoración probatoria que hacen los jueces en la resolución de las glosas cuya decisión cuestionan, lo cual no tiene lugar y resulta improcedente dentro de un recurso de casación fundamentado bajo el segundo caso del artículo 268 del COGEP.

4.2.5. Por lo expuesto, solicita que en sentencia se rechace el recurso de casación presentado por la autoridad demandada por cuanto la sentencia recurrida, a la luz de los criterios actuales de la garantía de la motivación expuestos por la Corte Constitucional en el Caso No. 1158-17-EP, cuenta con los elementos argumentativos para establecer que la motivación es suficiente, es decir, incluye la expresión de las normas jurídicas aplicables al caso concreto así como, a través del ejercicio de valoración probatoria, sostiene su decisión de ratificar o modificar las glosas que ha resuelto en la sentencia dictada.

4.3. Recurso de casación de la compañía MAPFRE ATLAS COMPAÑÍA DE SEGUROS S.A.: La abogada Vivian Elizabeth Hernández Pico, procuradora judicial de la compañía actora en instancia, ahora recurrente; en el escrito de casación y en la audiencia de casación llevada a cabo en la fecha señalada sostiene que, respecto de la glosa por $98.801,77 (casilleros 6005 y 6007), ª Diferencia en la cuenta 520301 por movimientos deudores no soportados. Glosa que se dividió en Reclasificaciones de notas de crédito por US$ 56.114 y reversos por US$ 42.687,77º. Para demostrar el yerro por el caso 4 del art. 268 del COGEP, conforme lo ha señalado la jurisprudencia de la Sala Especializada de lo

Contencioso Tributario, manifiesta que:

4.3.1. Como primer requisito establece que, la prueba no se valoró de acuerdo a la regla de la sana crítica, es el informe pericial de la Ing. Viviana Naranjo Chacón, para lo que, transcribe el punto 7.10 de la sentencia de instancia. Como segundo requisito, la norma procesal sobre valoración de la prueba que ha sido violada; expone que, es el art. 164 del COGEP, sobre el informe pericial de la Ing. Viviana Naranjo Chacón, prueba aportada dentro del proceso judicial por mi representada, debió ser apreciada en conjunto de acuerdo a las reglas de la sana crítica. El Tribunal al emitir su fallo no consideró los argumentos que constaban dentro del informe pericial, el cual fue debidamente sustentado y practicado en la audiencia de juicio. Señala que su alegación es coincidente con el voto salvado del juez ponente, el Dr. Marco Vinicio Rodríguez Mongón, que en su opinión, valoró la prueba de acuerdo a las reglas de la sana crítica.

4.3.2. En cuanto a la demostración lógica y jurídica de la forma cómo ha sido violada la norma sobre valoración del medio de prueba respectivo; establece que, la parte de la sentencia que se puede apreciar la transgresión de la norma sobre la valoración del medio de prueba, es: *"(...) 7.10) En relación a esta glosa, el Tribunal acoge el informe de la Ing. Elena María Solórzano García, quien sustenta esta glosa señalando que no se observa las notas de crédito que justifiquen los movimientos deudores (USD 56.114,00); y que no se observa en la documentación revisada documentación alguna que soporte el movimiento deudor en dicha cuenta contable ($ 42.687,77), por tanto al no haberse evidenciado la existencia de la documentación suficiente que justifique la glosa, se la ratifica (...)*

4.3.3. Establece que, el Tribunal A quo que dictó el fallo de mayoría emite una decisión arbitraria dentro de la glosa por $, 98.801,77 (casilleros 6005 y 6007). Diferencia en la cuenta 520301 por movimientos deudores no soportados. Nuevamente señalando que, la glosa se dividió en Reclasificaciones de notas de crédito por US$ 56.114 y Reversos por US$ 42.687,77. En su fallo acoge exclusivamente el criterio emitido por la perito del SRI para ratificar la glosa en contra de MAPFRE S.A. sin embargo no han valorado la prueba en su conjunto bajo el eje transversal de la sana crítica, tal como lo exige el art. 164 del COGEP.

4.3.4. Señala que, la sentencia en el punto que recurrimos, desconoce los criterios vertidos en el informe pericial de la Ing. Viviana Naranjo, con su documentación acompañante. El fallo de mayoría del Tribunal A quo, no analiza la reclasificación contable que es válidamente permitida por nuestra legislación ecuatoriana. Carece de lógica, arbitrario e irrazonable que no haya valorado el referido informe pericial en relación a que se efectuó reclasificaciones contables por la razón de que, por error, fueron contabilizadas en la cuenta contable No. 520301 y por tal motivo reclasificó la cuenta. Cabe hacer énfasis que dentro del informe que la reclasificación no afectó al estado de resultados, en

consecuencia, no era necesario presentar las notas de crédito como lo estableció el Tribunal para resolver la controversia dentro de la presente glosa.

4.3.5. De igual manera dentro de los "Reversos de USD$ 42.687,77", la perito señaló que contabilizó como parte de sus ingresos el valor total de $ 42.687,77, sin embargo, al ser un registro erróneo, se reversó a nivel contable. La contabilización de estos valores no genera ningún efecto en el estado de resultados de MAPFRE, ya que fueron ajustados en su totalidad, ese criterio jamás fue valorado bajo la regla de la sana crítica por parte del Tribunal A quo, al desconocer el criterio expuesto por la perita en relación a lo siguiente: *"(...) a) En cuanto a la Reclasificación de notas de crédito por $ 56.114,00 este valor corresponde a registros contables de devoluciones de comisiones recibidas por las reaseguradoras del exterior por las primas cedidas, que, debiendo afectar a la cuenta contable No. 520302 denominada del Exterior, por error fueron contabilizadas en la cuenta contable No. 520301 denominada EN EL PAIS, motivo por el cual, procedió a efectuar la reclasificación contable. La contabilización de este monto no genera ningún efecto en el Estado Resultado de MAPFRE, ya que fueron ajustados en su totalidad; y, b) En relación a los Reversos por $ 42.687,77, señala que contabilizó como parte de sus ingresos el valor total de $ 42.687,77, sin embargo, al ser un registro erróneo, se reversó a nivel contable. La contabilización de estos valores no genera ningún efecto en el Estado de Resultados de MAPFRE, ya que fueron ajustados en su totalidad (...)"*

4.3.6. Finalmente, identifica como norma sustantiva que no ha sido aplicada por el Tribunal A quo dentro de la glosa por $ 98.801,77 (casilleros 6005 y 6007). Diferencia en la cuenta 520301 por movimientos deudores no soportados. La glosa se dividió en Reclasificaciones de notas de crédito por US$ 56.114 y Reversos por US$ 42.687,77., es la que se encuentra establecida en el art. 20 de la LRTI vigente a la fecha que se causó el tributo. Así, el fallo dictado por el Tribunal omitió que en la legislación contable ecuatoriana se rige bajo los principios contables generales para registrar los movimientos económicos y por tal razón es válidamente permitido efectuar reclasificaciones o ajustes contables siempre y cuando no genere ningún efecto al estado de resultados de la contabilidad del contribuyente como sucedió en la contabilidad de MAPFRE S.A. y fue dilucidado ampliamente en el informe pericial, por tanto, el Tribunal de instancia no aplicó el art. 20 de la LRTI, lo que causó que se le desconozca a mi representada que la glosa por el valor de USD$ 98.801,77, era totalmente deducible. Por lo que solicita se case la sentencia.

4.4. Contestación al recurso de casación admitido por el SRI.- En el término concedido, se contesta el recurso admitido en los siguientes términos:

4.4.1. Según lo manifestado por el actor con relación a la causal cuarta, no se aplicó el art. 164 del COGEP lo que conllevó a que no se apliqué el art. 20 de la LRTI y fundamenta su réplica en lo

siguiente: *ª [¼] se colige que el caso invocado no se trata de la posibilidad de denunciar un error de hecho en la valoración de la prueba, se basa en invocar con absoluta precisión cómo fue que el juez no aplicó, los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba. Es preciso resaltar que los tribunales o jueces de instancia o tribunal A quo tiene autonomía para aprecias las pruebas que obran dentro del proceso, pero dicha autonomía no puede ser ilimitada, pues sus límites se vinculan a la defensa de los derechos y garantías fundamentales, de tal manera que la Sala de casación puede revisar tal apreciación, como en efecto se lo solicitamos a la H. Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. Se debe de revisar que el Tribunal A quo ha violado los preceptos jurídicos aplicables a esa valoraciónº* .

4.4.2. A continuación refiere que, la empresa actora, con relación al numeral 7.10, relacionado con la glosa por $98.801,77 (casilleros 6005 y 6007), manifiesta que el Tribunal A quo no valoró adecuadamente la prueba correspondiente al informe pericial presentado por la Ing. Viviana Naranjo; sin embargo, en los numerales 7.10.1, 7.10.2 y 7.10.3 se evidencia que la sentencia se pronunció sobre las pruebas presentadas por ambas partes, esto es, el informe pericial elaborado por la Ing. Viviana Naranjo, propuesto por el actor, y el informe pericial de la Ing. Elena Solórzano García, aportado por mi representada. El Tribunal determinó acoger el informe de la Ing. Elena María Solórzano García, al considerar que este sustentaba la falta de notas de crédito que justificaran los movimientos deudores y, en general, la ausencia de documentación que avalara la glosa determinada.

4.4.3. La glosa en cuestión, por el valor de $98.801,77, está compuesta por dos elementos: $56.114,00 correspondientes a la reclasificación de notas de crédito y $42.687,77 correspondientes al reverso de ingresos. La actora, mediante su informe pericial, argumentó que, en relación con la reclasificación de notas de crédito, el monto se debía a comisiones devueltas por reaseguradoras extranjeras relacionadas con primas cedidas, y que estas devoluciones debieron registrarse en la cuenta contable 520302 ("Del Exterior"), pero fueron erróneamente contabilizadas en la cuenta 520301 ("En el País").

4.4.4. Respecto al reverso de ingresos, la perita Naranjo indicó que se trató de un registro erróneo que fue revertido contablemente; el informe pericial de la perita Solórzano demostró que no existían notas de crédito que respaldan los movimientos deudores en la cuenta 520301 ni evidencia de la reclasificación hacia la cuenta 520302 y que el reverso de ingresos, no contaba con documentación que justificara los movimientos deudores registrados en la cuenta 520301.

4.4.5. La actora acusa al Tribunal de infringir el art. 164 del COGEP, argumentando que el informe pericial presentado por la Ing. Naranjo no fue valorado en conjunto y en conformidad con las reglas de la sana crítica, además de que no se consideraron los sustentos emitidos en dicho informe. La inconformidad del actor radica en que el Tribunal acogió el informe pericial de mi representada, que

evidenciaba la falta de notas de crédito que justificaran los movimientos deudores por $56.114,00, así como la ausencia de documentación que justificara los $42.687,77 en movimientos deudores, y que decidió no acoger el informe pericial propuesto por él.

4.4.6. Al respecto, es pertinente señalar que, conforme a la técnica casacional desarrollada en los diversos pronunciamientos de la Corte Nacional de Justicia, para invocar esta causal es necesario que el actor demuestre, mediante razonamientos claros, concretos y exactos, en qué consiste la supuesta transgresión a las normas que regulan la valoración de la prueba, el recurrente debe especificar cómo se omitió valorar el medio probatorio. Sin embargo, en este caso, queda demostrado que el Tribunal analizó ambas pruebas, destacando lo que cada una de ellas aportó en relación con la glosa, lo cual le sirvió de base para justificar su decisión (numeral 7.10.3.).

4.4.7. La fundamentación de la recurrente se basa en el voto salvado del Dr. Marco Rodríguez, que recoge parcialmente la explicación del informe pericial de la Ing. Naranjo, pese a las inconsistencias destacadas en el informe pericial de la Ing. Solórzano. Es fundamental recalcar que la actora debió respaldar con documentación adecuada los registros contables en la etapa administrativa y judicial, especialmente en situaciones de reclasificaciones o ajustes contables. La falta de soporte documental no puede ser suplida mediante un recurso de casación, ya que esto desnaturalizaría esta acción extraordinaria.

4.4.8. En cuanto al elemento relacionado con el precepto de la sana crítica, la actora argumenta que la valoración del Tribunal carece de lógica, señalando que el razonamiento fue arbitrario e irrazonable, ya que, a su criterio, no era necesario presentar notas de crédito ni documentación justificativa para la reclasificación, considerando que no hubo afectación en los resultados. Sobre el reclamo de falta de lógica en la valoración de la prueba, es preciso indicar que la lógica implica razonamientos coherentes y consistentes en el análisis probatorio. El Tribunal, en su decisión, demostró haber considerado ambas pruebas, fundamentándose en las conclusiones de los informes periciales y en la documentación que respaldaba las aseveraciones respectivas, tal como se detalla en los numerales 7.10.1 al 7.10.3.

4.4.9. En virtud de los argumentos expuestos, no procede la causal invocada por el actor en relación con la supuesta falta de aplicación de normas de derecho sustantivo sobre valoración de la prueba en la glosa por $98.801,77 de los casilleros 6005 y 6007. La argumentación presentada por la actora busca inducir a un error a vuestra autoridad. Solicita se rechace el recurso de casación.

5.- Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en los siguientes vicios

contemplados en el art. 268 del COGEP:

- Recurso de casación del SRI:

Caso segundo: La falta de motivación de la sentencia infringiendo los art. 76.7.l de la CRE), 89, 90 y 311 del COGEP y 19 y 130 del COFJ) en las glosas: **(i)** Numerales 7.8, 7.8.1, 7.8.1, 7.8.3, por ª diferencia entre mayores y facturación / libro de producción cuentas 51 por la cantidad de $ 314.854,63º; **(ii)** Numerales 7.9, 7.9.1,7.9.2, 7.9.3, 7.9.4 por ª diferencia en partida contable 520301 - Comisiones recibidas (Casilleros 6005 y 6007) por $. 26.465,69º; **(iii)** Numerales 7.11, 7.11.1, 7.11.4 por ª Notas de crédito de otros periodos fiscales - Notas de crédito por actualizaciones de facturas: (casilleros 6005 y 6007)º; **(iv)** Numerales 7.12.2, 7.12.3 por ª Gasto Comisiones no relacionadas, por un valor de $. 252.194,97º; **(v)** Numerales 7.13, 7.13.1, 7.13.2, 7.13.3 y 17.13.4 por ª Provisiones no confirmadas con terceros por un valor de $ 837.613,15º; **(vi)** Numerales 7.15 por ª Perdidas por siniestros contabilizados sin elementos de secuencialidadº; **(vii)** Numerales 7.16.3 por ª Provisiones por mantenimiento del sistema contable $ 27.851,38, Gastos con proveedores no residentes por $ 242.371,87 y gasto no deducible por $. 152.371,87: y la glosa por Gastos sin retención por un valor de $ 38.135,92º; **(viii)** Numerales 7.17, 7.17.1, 7.17.2, 7.17.3 y 7.17.5 por ª Reaseguros cedidos sin certificación de auditores independientes válida en aplicación de convenios para evitar la doble imposición entre Ecuador y Españaº; y, **(ix)** Numerales 7.18, 7.18.1, 7.18.2, 7.18.3 por ª Diferencias determinadas en remuneraciones pagadas representantes legales, no aportadas al IEES (sic)º

- Recurso de casación compañía MAPFRE:

Caso cuarto: La falta de aplicación del art. 164 del COGEP que condujo a la aplicación indebida del art. 20 de la LRTI; respecto de la ª glosa por diferencias en la cuenta 520301 por movimientos deudores no soportados (casilleros 6005 y 6007) por $ 98.801.77, numeral 7.10.º

6.- Análisis del Tribunal de Casación

6.1. El recurso de casación se fundamenta en los casos 2 y 4 del art. 268 del COGEP que disponen:

> ª ***Art. 268.- Casos.*** *El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (¼)* ***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. (¼)* ***4.º*** *Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, siempre que hayan conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de*

derecho sustantivo en la sentencia o auto (¼).º

6.2. Normas jurídicas que los recurrentes se estiman infringidas. La parte recurrente manifiesta que se violentan las siguientes normas de derecho:

Constitución de la República del Ecuador

ª 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: (¼) **7.** El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: (¼) **l)** 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.*

Código Orgánico General de Procesos

ª 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 casación.º*

ª ***Art. 90.- Contenido general de sentencias y autos.*** *Además del contenido especial que la ley señale para determinados autos o sentencias, todo pronunciamiento judicial escrito deberá contener: (¼) 5. La motivación de su decisión.º*

ª ***Art. 164.- Valoración de la prueba.*** *Para que las pruebas sean apreciadas por la o el juzgador deberán solicitarse, practicarse e incorporarse dentro de los términos señalados en este Código. La prueba deberá ser apreciada en conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, dejando a salvo las solemnidades prescritas en la ley sustantiva para la existencia o validez de ciertos actos. La o el juzgador tendrá obligación de expresar en su*

resolución, la valoración de todas las pruebas que le hayan servido para justificar su decisión.º

*ª **Art. 311.- Validez y eficacia de las actuaciones de la administración pública.** Son válidos y eficaces los actos del sector público expedidos por autoridad pública competente, salvo que se declare lo contrario. Con respecto a los actos tributarios impugnados, corresponderá 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.º*

Código Orgánico de la Función Judicial

*ª **Art. 19.- Principios dispositivo, de inmediación y concentración.-** Todo proceso judicial se promueve por iniciativa de parte legitimada. Las juezas y jueces resolverán de conformidad con lo fijado por las partes como objeto del proceso y en mérito de las pruebas pedidas, ordenadas y actuadas de conformidad con la ley.º*

*"**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; (...)".*

Ley de Régimen Tributario Interno

*ª **Art. 20.- Principios generales.-** La contabilidad se llevará por el sistema de partida doble, en idioma castellano y en dólares de los Estados Unidos de América, tomando en consideración los principios contables de general aceptación, para registrar el movimiento económico y determinar el estado de situación financiera y los resultados imputables al respectivo ejercicio impositivo.º*

Tratándose de glosas pasaremos a analizar los recursos en el orden de presentación:

6.3. Recurso de casación del SERVICIO DE RENTAS INTERNAS.- Corresponde revisar si, en efecto, la sentencia que dicta el Tribunal de instancia incurre en el caso ***segundo*** del art. 268 del COGEP por las deficiencias en la motivación que propone por cada una de las glosas el SRI. Este caso 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: **(a)** por defectos en la estructura del fallo que se dan por la falta de requisitos exigidos por la ley para la sentencia o auto; **(b)** por incongruencia en la parte dispositiva del fallo en cuanto se adopten resoluciones contradictorias o incompatibles, vicio *in procedendo* por violación directa; y, **3)** cuando la sentencia no cumpla el requisito constitucional y legal de la debida motivación.

6.3.1. Alcance doctrinario del error. Sobre el tema de la falta de motivación Gladis E. de Midón (*La Casación Control del Juicio de Hecho*, Buenos Aires: Rubinzal Culzoni Editores, 2001, p. 20), manifiesta:

> *ª 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 derechosº .*

Por su parte, Santiago Andrade (*La Casación Civil en el Ecuador*, Quito: Andrade & Asociados, Fondo Editorial, 2005, p. 138), considera:

> *ª 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 impugnaciónº .*

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 y su incumplimiento tiene como efecto la anulación del acto. 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.

6.3.2. Consideraciones previas.- En primer término, es necesario señalar que, por este caso, en el auto respectivo del Conjuez, se ha admitido la infracción del art. 311 del COGEP norma que no

guarda relación con el vicio de motivación; por tanto, de manera previa se desecha su denuncia. En ese sentido y siendo un contexto de observancia general para la configuración de este yerro, sobre la base de las otras normas admitidas, la Sala considera los siguientes lineamientos:

6.3.3. La Corte Constitucional ecuatoriana, dejando a un lado el test de motivación referente al cumplimiento de los requisitos de comprensibilidad, lógica y razonabilidad, que tienen relación con los parámetros de corrección del razonamiento judicial, aplica, en su lugar, el estándar de suficiencia que exige que la argumentación jurídica cuente con una estructura mínima integrada por: (i) una fundamentación normativa suficiente; y, (ii) una fundamentación fáctica suficiente (Sentencias Nos. 115817EP/21, 20 de octubre del 2021, párr. 61; 150715EP/21, 20 de enero de 2021, párr. 24; 1361-17-EP/23, 1 de noviembre de 2023, párr. 23), lo que quiere decir: ª **61.1.** Que la fundamentación normativa debe contener la enunciación y justificación suficiente de las normas y principios jurídicos en que se funda la decisión, así como la justificación suficiente de su aplicación a los hechos del caso. Como ha sostenido la Corte IDH, la referida fundamentación jurídica no puede consistir en ª la mera enumeración de las normas que podrían resultar aplicables a los hechos o conductasº [¼] sino que debe entrañar un razonamiento relativo a la interpretación y aplicación del Derecho en las que se funda la resolución del caso. **61.2.** Que la fundamentación fáctica debe contener una justificación suficiente de los hechos dados por probados en el caso [¼]º.

6.3.4. De igual manera, se señala que a la hora de evaluar si las fundamentaciones normativas y fácticas son suficientes se debe tener en cuenta no solo su contenido explícito, sino también el implícito (Corte Constitucional, Sentencia 188-15-EP/20, Caso ª Premisas implícitas en la motivaciónº, de 11 de noviembre de 2020, párrs. 20 y 21). Por otra parte, la Corte Constitucional añade que cuando no se cumple con el criterio rector (estructura mínimamente completa) de la motivación, la argumentación jurídica puede adolecer de alguno de los siguientes tipos de deficiencia motivacional: (i) inexistencia, (ii) insuficiencia y (iii) apariencia. (Sentencia No.1158-17EP/21, párrs. 64 a 66). La *inexistencia* se da cuando la argumentación jurídica carece totalmente de fundamentación normativa y fáctica. La *insuficiencia* aparece cuando la respectiva decisión cuenta con alguna fundamentación normativa y fáctica, pero alguna de ellas es insuficiente. A la vez, la argumentación jurídica es *aparente* cuando, a primera vista, cuenta con una fundamentación normativa suficiente y una fundamentación fáctica suficiente, pero alguna de ellas es, en realidad, inexistente o insuficiente porque está afectada por algún tipo de vicio motivacional, como: (i) incoherencia, (ii) inatinencia, (iii) incongruencia o (iv) incomprensibilidad. (1158-17EP/21, párrs. 67 a 72).

6.3.5. Con este preámbulo, nos corresponde verificar si efectivamente la sentencia de instancia de 8 de junio de 2022, adolece de los vicios denunciados por el SRI, para lo cual, de su exhaustivo análisis se

considera que, el Tribunal luego de fijar el objeto de la controversia (transcrito en el punto 1.2 de este fallo), las alegaciones de las partes, se señalan las pruebas de cada una de las partes así como las normas de rango constitucional relacionadas con el debido proceso, el sistema procesal y otras normas de rango legal relacionados con las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad de los actos administrativos (art. 82 CT), el control de legalidad (arts.164 y 313 COGEP), atendiendo además el principio dispositivo (art. 5 CRE y 10 COFJ) así como normas del proceso de determinación tributaria (art. 68 CT) y el art. 162 de COGEP, los jueces para resolver las glosas, consideran para cada una de ellas:

(i) Por la glosa ª Diferencia entre mayores y facturación / libro de producción cuentas 51 por la cantidad de $ 314.854,63º (numerales 7.8, 7.8.1, 7.8.1, 7.8.3, **(inexistente motivación).-** Los jueces de instancia, partiendo del mandato contenido en el art. 162 del COGEP, respecto de la carga de la prueba, y, considerando la sustentación de los informes periciales de la actora y del SRI, advirtiendo que la perito Solórzano señaló en la audiencia de juicio que, no se efectuó ningún análisis sobre esa glosa, ni tampoco existe prueba documental para demostrar el establecimiento de las diferencias ratificadas en el reclamo administrativo; por lo que, acogiendo la pericia de la Ing. Naranjo que concluye que, en lo referente a las pólizas de seguros plurianuales, se encuentra justificado el registro proporcional de los devengos efectuados por las facturas emitidas en el ejercicio fiscal 2016, advirtiendo una diferencia inmaterial de 198.39 dólares (acápites 7.8.1.y 7.8.2).

(ia) A partir de esta formación del elemento de convicción refiere que las diferencias identificadas por el SRI no persisten ya que, la MAPFRE, *ª registró correctamente, como parte de sus ingresos, el valor proporcional de las primas plurianuales emitidas en el ejercicio fiscal 2016, conforme se demuestra con el testimonio de la Ing. Viviana Naranjo Chacón¼,º* (acápite 7.8.3).

(ib) En este contexto, es evidente que la siendo el objeto de controversia la justificación de las diferencias determinadas, ante la inactividad probatoria del SRI relacionado con la obligación de probar sus afirmaciones en juicio, esta Sala de Casación, no advierte inexistencia de motivación, por no contener la decisión adoptada fundamento normativo suficiente. Siendo por demás evidente que lo que el SRI pretende es que se desconozca la formación del fundamento fáctico, pues afirma que el juzgador al no considerar los deberes formales del contribuyente (art. 96 CT), no efectúo un análisis sobre la obligatoriedad de presentar en sede administrativas las pruebas dentro del plazo del art. 119 CT; o sobre los art. 16 y 28 de la LRTI en concordancia con los arts. 1, 10 y 47 del Reglamento, lo que sin duda es un intento para que esta Sala de Casación desconozca el valor probatorio otorgado a la experticia tributaria, corrigiendo el contenido del análisis de la glosa, lo cual no permitido bajo el caso 2, y no es trascendente en la decisión de este caso.

(ii) Por la glosa ª Diferencia en partida contable 520301 - Comisiones recibidas por $. 26.465,69º , numerales 7.9, 7.9.1, 7.9.2, 7.9.3, 7.9.4, **(inexistente motivación).-** Igual que en rubro anterior, los jueces de instancia, parten del mandato contenido en el art. 162 del COGEP (carga de la prueba), y, considerando la sustentación de los informes periciales de las partes, partiendo del hecho de que la demandada tiene como único sustento para el establecimiento de las diferencias las notas de cobertura para justificar la cesión de primas a la compañía Reaseguradora del Ecuador S.A. de los meses de octubre a diciembre de 2015. (acápite 7.9.3).

(iib) Acogiendo la experticia de la actora, con lo cual forma su elemento de convicción, el Tribunal de instancia establece que: *ª las notas de cobertura suscritas por MAPFRE con la compañía REASEGURADORA DEL ECUADOR, por las cesiones de primas efectuadas en el mes de octubre del 2015, como parte de la copia del expediente administrativo que consta en el anexo No. 11; y que el valor de $. 26.465,69, Glosado por la Administración Tributaria, formó parte del grupo de comisiones que fueron provisionadas como ingresos en el año 2015 y posteriormente facturadas en el año 2016, por lo que, este valor no forma parte de los ingresos gravados del ejercicio económico 2016; en consecuencia, al realizarse los pagos en base al contrato y con una cuenta de provisión mensual que posteriormente es facturada de forma trimestral a la reaseguradora, no procede esta glosa de $ 26.465,69, en tal virtud, se da de baja esta glosa.º* (acápite 7.9.4). (subrayado es de esta Sala).

(iic) En ese contexto, es evidente que la siendo el objeto de controversia la justificación de las diferencias determinadas, ante el desvanecimiento del único cuestionamiento del SRI, según el ejercicio exclusivo de apreciación de la prueba del juzgador, descartando que se trate de un ingreso gravado dentro del ejercicio fiscal 2016, pues el SRI no ha demostrado el único sustento de la glosa: la no presentación de las notas de cobertura que, según el informe pericial de la Ing. Naranjo corresponde a las cesiones del mes de octubre de 2015, facturadas en el 2016, por tanto no forman parte de los ingresos de 2016. Esta Sala de Casación, no advierte la inexistencia de motivación, por falta absoluta de fundamento normativo suficiente. Partiendo del objeto de controversia, referente a la procedencia o no de la glosa levantada, bajo el argumento del SRI, de que los juzgadores no se pronuncian sobre la normativa que regula las notas de cobertura y comisiones, no puede considerarse la configuración del vicio denunciado, porque se alega es la inexistencia de motivación, que no es lo mismo que la falta de fundamentos legales para desechar el recurso, pues como ha fijado la Corte Constitucional, ha de considerarse también las ª Premisas implícitas en la motivaciónº, (párrs. 20 y 21 de la sentencia 1158), consideración que no ha tomado en cuenta el SRI, pues con la misma estructura argumentativa el Tribunal de instancia en su sentencia ha confirmado varias glosas.

(iii) Por la glosa ª Notas de crédito de otros períodos fiscales - Notas de crédito por actualizaciones de facturas: (casilleros 6005 y 6007)º, contenida en numerales 7.11, 7.11.1, 7.11.4, **(inexistente motivación).-** Siendo que denuncia respecto del segundo subconcepto de esta glosa, esto es por actualización por un valor de $430.084.87, los jueces de instancia, sobre la segunda sección así referida por la perito de la actora, considerando la sustentación de los informes periciales de la actora y del SRI, advierten que, la perita Solórzano (SRI) señaló en la audiencia de juicio que, ª *no se efectuó ningún análisis ni peritaje técnico sobre esta glosaº ,* por lo que el Tribunal encuentra justificada la glosa en base a la documentación sustentada por la pericia de la Ing. Naranjo y se la deja sin efecto, es decir, haciendo una valoración dentro del ámbito propio de su actividad jurisdiccional. (literal b) del acápite 7.11.1).

(iiia) En ese contexto, es evidente que siendo el objeto de controversia la justificación de las diferencias determinadas, ante la inactividad probatoria del ente de control tributario, y bajo la premisa de la obligación de probar sus afirmaciones en juicio, esta Sala de Casación, no advierte que la existencia de inexistencia de motivación, por no contener la decisión adoptada fundamento normativo suficiente. Siendo por demás evidente que lo que el SRI pretende que es por este caso se desconozca la formación del elemento fáctico, bajo la observancia de los arts. 7 y 10 de la LRTI, en concordancia con el 27, 45 y 35 del Reglamento y los arts. 2.10,15 y 25 del RCVRYDC, pues en su opinión se debía sustentar su decisión en que *ª fue correcta la presentación de la modificación de la póliza o el sustento de una nueva póliza que aseguraba bienes diferentesº* , pretensión del casacionista que no es objeto de análisis del caso 2. Igualmente consideramos extraña la argumentación de falta de motivación, puesto que en la misma glosa se confirma US $ 176.544,77 con la misma estructura argumentativa de la sentencia (numeral 7.11.3.).

(iv) Por la glosa ª Gasto Comisiones no relacionadas, por un valor de $. 252.194,97º , numerales 7.12.2 y 7.12.3, **(inexistente motivación).-** Esta subglosa que es parte de la glosa ª Gastos no soportados por MAPFRE por una valor de 309.482,98º, de la cual, se confirma US 53.326,81 y 3.961.20. En la sentencia los jueces, considerando los informes periciales practicados, en las cuales se observó la trazabilidad y su registro contable en el pago de la póliza como el de las comisiones aseguradas (acápite 7.12.1).

(iva) De esta manera, el juzgador para formar su elemento de convicción, acogiendo el informe pericial de la actora, ejerciendo exclusivo de valoración de la prueba, concluye que: ª *el Tribunal considera que el ingreso por la emisión de póliza y el gasto relacionado corresponden a la provisión de comisiones que fueron contabilizados en el momento que se causaron, habiendo recibido la actora la factura por comisiones a aseguradoras efectuando la contabilización únicamente de los*

impuestos generados en dicha factura, por lo que se puede establecer que estas transacciones cumplen con el principio de secuencialidad material y formal por lo que se da de baja la glosa por el valor de USD 252.194.97º (acápite 7.12.3)

(ivb) En ese contexto, esta Sala de Casación, no advierte que se configure la inexistencia de motivación, bajo la consideración de que la decisión adoptada, según el recurrente, no contiene fundamento normativo suficiente, pues conforme se fijó el objeto de la controversia en la justificación de las diferencias, por el caso 2 propuesto por el SRI, pues se ha desconocido el elemento jurídico bajo la observancia de los arts. 7,10, 23 y 101 de la LRTI, en concordancia con el 27, 28, 45 y 35 del Reglamento y el 5 del CT, pues a su decir, no existe disposición jurídica sobre la que basó la aceptación del gasto de un período fiscal distinto al que fue determinado advirtiendo que tampoco existe pronunciamiento sobre el art. 96 y 98 del CT y el art. 1 RCVRDC, lo cual no es ámbito de análisis por el caso invocado. Además, se advierte que, al igual que en los casos anteriores en esta misma glosa se confirman dos de ellas con la misma estructura argumentativa.

(v) Por la glosa ª Provisiones no confirmadas con terceros por un valor de $ 837.613,15º , numerales 7.13, 7.13.1, 7.13.2, 7.13.3 y 17.13.4**.-** Con la transcripción del contenido del análisis del Tribunal de instancia, dicha glosa, se divide en dos: Gasto honorarios profesionales y Dietas por $ 18.471,76 **(insuficiente motivación)**; y, Gasto Comisiones no relacionadas $ 819.141,39 **(inexistente motivación)**.

(va) *Sobre la subglosa ª Gasto honorarios profesionales y Dietas por $ 18.471,76º* , acusada por insuficiente motivación; en la sentencia los jueces considerando las experticias técnicas de los peritos de las partes, en la que se deja en evidencia la existencia de un exceso en la provisión efectuada al gasto.

(vb) Una vez que forma su elemento de convicción señala que: *ª Al respecto el tribunal considera que sobre la glosa por 18.471,76, se deja sin efecto, parcialmente, al haber sido justificada conforme lo dispuesto en el numeral 14 del Art. 10, de la ley de Régimen Tributario Interno y el valor de 4.774,42 se debe considerar como gasto no deducible debido a que corresponde a un exceso en el gasto provisionado, conforme a la pericia sustentada por la perito de la parte actora Ing. Viviana J. Naranjo Chacón, informe que acogemos para resolver esta glosa.º* (acápite 7.13.3.)

(vc) En ese sentido, tomando en cuenta que ambas experticias concluyeron que existe un exceso en la provisión de este gasto, siendo la divergencia en el quantum del exceso, habiéndose acogido el informe pericial de la actora, desvanece parcialmente esta glosa, pues se ha manifestado se ha justificado de conformidad con el numeral 14 del art. 10 de la LRTI, en ese sentido, al señalar el

recurrente que no existe un pronunciamiento sobre los respaldos y comprobantes bajo los cuales el SRI funda su glosa, lo acusado no es ámbito de análisis por el caso 2 propuesto, pues se evidencia la suficiente motivación.

(vd) *Sobre subglosa Gasto Comisiones no relacionadas por $ 819.141,39*, a la que se acusa de motivación inexistente; de la sentencia se tiene que, también con base en los informes periciales, sobre la inexistencia de provisiones y reversos de facturas de la proveedora Serviseguros S.A. Agencia Asesora Productora de Seguros, que fueron emitidas en el año 2017, así como con la proveedora SOL S.A. Agencia Asesora Productora de Seguros que se observa el registro mayor contable respecto de las transacciones efectuadas.

(ve) Sobre este punto de discusión, los jueces instancia, una vez que forman su elemento de convicción, dice que, *ª El tratamiento contable que realiza la compañía se efectúa en función de las primas emitidas en el año 2016 que fueron facturadas por la agencia Serviseguros S.A. Agencia Asesora Productora de Seguros y El Sol S.A. Agencia Asesora Productora de Seguros, en el período en que la compañía actora recibió el pago por parte del asegurado, conforme a la pericia sustentada por la perito de la parte actora Ing. Viviana J. Naranjo Chacón, informe que acogemos para resolver esta glosa, y sobre ello no es procedente la emisión de asiento de reverso de provisiones ya que cuando la actora recibió la factura contabilizó únicamente el valor de impuestos generados por esa factura, por lo que, el Tribunal, resuelve dar de baja la glosa por 819.141.39.º* (acápite 7.13.4)

(vf) Manteniendo la misma línea de análisis, siendo el objeto de controversia la justificación de las diferencias determinadas, el recurrente cuestionó la falta de pronunciamiento del Tribunal de las normas le sirvieron al SRI para levantar la glosa, según aparece del acto impugnado, específicamente los arts. 96, 98 CT, 103 de la LRTI, 27 y 40 del RLRTI, 1 y 10 del RCVRDC, pues en su opinión se debía sustentar su decisión en estas normas para reconocer o no la justificación de dichas diferencias, lo cual no es objeto de análisis del caso 2 en que se funda el recurso, pues lo que pretende con ello, evidentemente, es la revalorización de las pruebas que sirvieron de fundamento para la decisión de instancia, por tanto, por otro caso del art. 268 del COGEP.

(vi) Por la glosa ª Pérdidas por Siniestros contabilizados sin elementos de secuencialidadº , numeral 7.15 **(inexistente motivación).-** En la sentencia, se observa que, la referida glosa se divide en tres subglosas por pérdidas por ª Siniestros contabilizados sin elementos de secuencialidadº por: a) US$. 150.497,59; b) US$. 8.452,40 y, c) US$. 211.865,76.

(via) Los juzgadores para abordar estos conceptos, al igual que en los casos anteriores se remite a las experticias periciales, mismas que abordan los tres rubros señalados y advierten que, el principal argumento de la autoridad demandada es la falta de presentación de documentación soporte, para cuya

decisión, acogiendo el análisis técnico de la perita Naranjo pues: ª *revisó pólizas de seguros; avisos de siniestros efectuados por los asegurados a MAPFRE; recibos de indemnización emitidos por MAPFRE a los asegurados; transferencia o microfilm de cheque, archivo en Excel que contiene los libros de siniestros debidamente referenciados con los respectivos registros contables; facturas emitidas por los peritos por su revisión y estimación de los valores a indemnizar, con sus respectivos comprobantes de retención y medios de pago; póliza de seguro, consulta del Registro único de Contribuciones (RUC) del Fideicomiso Mercantil de Administración de Recursos y pagos Conecelº* (acápite 7.15.3)

(vib) El Tribunal considera que en relación a los valores glosados por dentro del mismo acápite 7.15.3 señala que: ª *Siniestros contabilizados sin elementos de secuencialidad por un valor de $ 150.497,59; de la revisión de la documentación se puede observar que MAPFRE soportó el 100 % del valor glosado por la Administración Tributaria; y en relación a Siniestros contabilizados sin elementos de secuencialidad, por un valor de $. 8.452,40; se encuentra también soportado por factura, comprobante de retención, asiento de diario, comprobante de egreso, cheque y estado de cuenta cumpliendo con el principio de secuencialidad material y formal, conforme a la pericia sustentada por la perito de la parte actora Ing. Viviana J. Naranjo Chacón, informe que acogemos para resolver esta glosa, por lo que a criterio de este Tribunal, se considera dar de baja estas glosas. 7.15.4) Así también, en relación a la glosa por Siniestros contabilizados sin elementos de secuencialidad por un valor de $ 211.865,76, el Tribunal considera que MAPFRE cuenta con la documentación que soporta el valor de $ 196.867,32, conforme a la pericia sustentada por la perito de la parte actora Ing. Viviana J. Naranjo Chacón, informe que acogemos para resolver esta glosa, por lo que a criterio de este Tribunal, se considera dar de baja parcialmente esta glosa por el valor de 196.867,32; y confirmar la diferencia.º*

(vic) De esta manera, se observa que si la razón de observación del SRI es la falta de soporte documental, y siendo conforme se fijó el objeto de la controversia, la justificación de las diferencias, lo que el SRI pretende es que se desconozca la formación del elemento fáctico, bajo la observancia de los arts. 13, 14 y 96 CT, 10, 23 y 101 de la LRTI, en concordancia con el 1 y 2 del RCVRDC; lo cual no es objeto de análisis del caso 2 en que se funda el recurso, pues con ello, evidentemente, lo que persigue es la revaloración de las pruebas que sirvieron de fundamento para la decisión de instancia, por tanto, por otro caso del art. 268 del COGEP, lo que se hace más evidente cuando en la sentencia, en la misma glosa se da de baja US$ 196.867.32 y se confirma la diferencia ($ 14.998,00), confirmación que con certeza el SRI considera bien motivada.

(vii) Por la glosa ª Provisiones por mantenimiento del sistema contable $ 27.851,38, Gastos con proveedores no residentes por $ 242.371,87; gasto no deducible por $. 152.371,87; y glosa por

Gastos sin retención por un valor de $ 38.135,92º , numeral 7.16.3 **(inexistente motivación).-** Sobre esta glosa ª Pagos al exterior sin elementos de secuencialidad material y formal que constituyan el gasto como deducibleº , los informes periciales lo analizan en los conceptos antes descritos; y con base a sus conclusiones, el Tribunal juzgador forma su elemento de convicción; advirtiendo que, de la exposición de la perito del SRI el principal argumento de las glosas es la falta de presentación de documentación soporte (acápites 7.16.1 y 7.16.2).

(viia) Al respecto de ello, y estableciendo que la experticia del ente de control tributario a través de la perita Ing. Elena Solórzano García, es deficiente en cuanto a precisión del faltante de soporte documental, ya que no identifica si es en relación al total o a una parte de estas glosas. Acogiendo el informe de la parte actora, que sobre estos tres conceptos concluye: *ª en relación a la glosa por Provisiones por mantenimiento del sistema contable por $ 27.851,38, revisó comprobantes de venta, asientos de diario, comprobantes de egreso y medio de pago de las transacciones observadas por la Administración Tributaria; y que soporta el gasto observado por la administración tributaria por $ 23.909,25; de igual forma lo hace en relación a la glosa por Gastos con proveedores no residentes por $ 242.371,87, explica que revisó facturas; liquidaciones de compras, comprobantes de retención asientos de diario y que existe un gasto no deducible por $. 152.371,87; así también, en relación a la glosa por Gastos sin retención por un valor de $ 38.135,92, existe un gasto no deducible por $ 25.048,41. En consecuencia al ser una glosa con detalles netamente técnicos, el Tribunal considera, aceptar parcialmente esta glosa, por lo que, se ratifica y se confirma la diferencia por el valor no soportado, conforme lo detallado en el informe pericial de la Ing. Viviana J. Naranjo Chacón.º* (acápite 7.16.3).

(viib) En ese contexto, esta Sala de Casación, conforme las alegaciones de las partes no observa que en esta glosa tenga motivación inexistente, como lo alega la procuradora fiscal del SRI, advirtiéndose una vez más que, en la forma en que construye el vicio, lo que pretende el casacionista es que se desconozca la formación del elemento fáctico, bajo la observancia de los arts. 10, 13 y 103 de la LRTI, 27, 31, 35 y 40 del Reglamento y 10 del RCVRDC; lo cual, al igual que en los casos anteriores no es objeto de análisis del caso 2, pues con ello, lo que persigue es la revalorización de las pruebas que sirvieron de fundamento para la decisión de instancia, por tanto, quizás accesible por otro caso del art. 268 del COGEP, lo que se hace más evidente cuando en la sentencia, en las mismas glosas se da de baja una parte y se confirma la diferencia, confirmación que con certeza el SRI considera bien motivada.

(viii) Por la glosa ª Reaseguros cedidos sin certificación de auditores independientes válida en aplicación de convenios para evitar la doble imposición entre Ecuador y Españaº , numerales

7.17, 7.17.1, 7.17.2, 7.17.3 y 7.17.5 **(inexistente motivación).-** En la sentencia, después de establecer las alegaciones de las partes por este concepto que guarda relación con los certificados emitidos por los auditores externos (Ecuador-España), países entre los que se está aplicando el convenio. Con base en las experticias presentadas por las partes procesales (se advierte que la parte demandada, no realiza ningún análisis sobre este tema), el Tribunal forma su elemento de convicción estableciendo que: *ª El Tribunal acoge el informe pericial de la perito de la parte actora Ing. Viniana Chacón quien ha realizado un análisis técnico contable con relación a esta glosa, por lo que procede dejar sin efecto la glosa por considerar que los certificados de auditores independientes cumplen con cada uno de los requisitos establecidos en la normativa legal (Art. 31 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de RTI).º* (acápites 7.17.4 y 7.17.5).

(viiia) En ese contexto, es evidente que la siendo el objeto de controversia la justificación de las diferencias determinadas, ante la inactividad probatoria del SRI (la perito Solórzano no realiza ningún análisis sobre esta glosa), esta Sala de Casación no advierte que, del análisis efectuado en instancia, se configure la inexistencia de motivación, por consideración que no contiene la decisión adoptada fundamento normativo suficiente.

(viiib) Cabe resaltar que, la propia administración tributaria señala que, los jueces reconocen la deducibilidad del gasto, por considerar que los certificados de auditores independientes cumplen con los condicionamientos del art. 31 Reglamento LRTI, lo cual contradice la teoría del vicio de inexistencia de motivación, por lo que se considera que la procuradora fiscal no comprende cuál es el alcance real de los vicios de deficiencia motivacional.

(viiic) Como si no fuera suficiente, resulta por demás evidente que lo que el SRI pretende que es por este caso se desconozca la formación del fundamento fáctico, pues afirma que el juzgador al no considerar en su decisión emitir pronunciamiento alguno sobre las normas que sirvieron al ente de control tributario la justificar la glosa, es decir los arts. 96 y 98 del CT, 10, 13, 19, 20, 23, 28 101 y 103 de la LRTI; 10, 27, 28, 30, 31, 35, 40, 131, 132, 133 y 134 del RCVRDC (arts. últimos que incluso no existen en el referido reglamento); lo que deja en evidencia, que la procuradora fiscal, solo por mero capricho y ante el desacuerdo de la decisión adoptada, incluso ante la deficiente defensa técnica en sede de instancia, activa un recurso extraordinario, efectuado un ejercicio abusivo del derecho a la defensa, ocasionado que esta Sala de Casación debe pronunciarse sobre una alegación completamente distorsionada.

(ix) Por la glosa ª Diferencias determinadas en remuneraciones pagadas representantes legales, no aportadas al IEES (sic)º , numerales 7.18, 7.18.1, 7.18.2, 7.18.3 **(insuficiencia e inexistente motivación).-** Sobre este rubro, después de establecer las alegaciones relacionadas a los

representantes legales de la compañía y las obligaciones a la seguridad social, el Tribunal de instancia establece que: *"no existe cuestionamiento por parte de la Administración Tributaria que los señores Roberto López Ruiz, hayan tenido la calidad de Gerente; Leonardo Walter Brubaker Castells, la calidad de vocal principal; Luis Eduardo Jiménez Alvarado, la calidad de vocal suplente y Marco Antonio Pino Palacios la calidad de Presidente*". De igual manera el juzgador considera lo afirmado por la parte actora, esto es: *"que ejercían su representación legal y gestión en la compañía, pero no ejercían las labores de un trabajador con relación de dependencia y por ende no son sujetos a las aportaciones al IESS a las que hace referencia el Servicio de Rentas Internas.*" (acápite 7.18.3)

(ixa) Ante aquello, inicia su razonamiento destacando que: *"el representante legal es funcionario de libre remoción de acuerdo con la legislación societaria vigente, lo que razonablemente concuerda con el Código del Trabajo que excluye expresamente su calidad de trabajador con la compañía que representa, y determina que sus relaciones con ésta se rigen por el derecho común. Bajo este contexto, quien ostenta y ejerce efectivamente la representación legal de una persona jurídica, no tienen derecho a exigir la entrega de los beneficios laborales propios de un trabajador tales como la décima tercera y cuarta remuneraciones, fondos de reserva, vacaciones y el 15% de participación laboral en las utilidades. En lo que respecta a los pronunciamientos de las autoridades en materia laboral y de seguridad social, en general, han establecido que los representantes legales no son empleados cuando tienen poder para realizar todos los actos y negocios del mandante, tanto más en aquellos casos en que se les ha confiado la representación judicial y extrajudicial con las facultades previstas Código Orgánico General de Procesos."* (acápite 7.18.3)

(ixb) Sobre esta base, refiriéndose a la jurisprudencia, *"dado que el representante no está sujeto a las normas del Código del Trabajo, no está tampoco sujeto a la afiliación al IESS bajo régimen de dependencia laboral, por tanto, este Tribunal considera, al amparo de las normas tributarias (numeral 9 del Art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno), que para que proceda la deducción del gasto no era requisito la afiliación al seguro social, por tanto dicho gastos glosados deben considerar deducibles.*" (acápite 7.18.3)

(ixc) De esta manera, se observa que el análisis de esta glosa, cuenta con la argumentación jurídica suficiente, pues establece de manera clara la fundamentación normativa suficiente como una fundamentación fáctica suficiente, conteniendo razones que permiten comprender su decisión. Es así que, aun cuando no identifica la jurisprudencia que invoca, su generalidad, no provoca un vicio en la motivación como afirma el SRI, de insuficiencia y menos aún de inexistencia, deficiencia que además debe señalarse sobre un mismo punto de discusión no podrían coexistir ya que la insuficiencia enmarca la existencia de fundamentación ya sea fáctica o normativa, en tanto que la inexistencia, se alega ante la ausencia absoluta de fundamentación de igual manera fáctica o normativa.

6.3.6. Consideraciones Finales.- La Sala de Casación, considera dejar expuesto que en términos generales la Corte Constitucional en la sentencia No. 1158-17-EP/21), en el párrafo 100 textualmente dice en su parte pertinente: *ª (¼) cuando una parte procesal acusa la vulneración de la garantía de la motivación en una determinada decisión judicial, no es indispensable que identifique uno de los tipos de deficiencia motivacional o de vicio motivacional descritos en esta sentencia. Lo que sí se requiere es que la parte procesal formule con aceptable claridad y precisión las razones por las que se habría vulnerado la garantía de la motivación. Es decir, no basta con realizar afirmaciones genéricas del tipo: ª La sentencia no motiva adecuadamente la decisiónº o ª La motivación de la sentencia no reúne los requisitos del artículo 76.7.l de la Constituciónº, sino que debe especificarse en qué consiste el supuesto defecto en la motivación. La carga de la argumentación la tiene quien afirma que la garantía de la motivación ha sido transgredida, toda vez que la suficiencia de la motivación se presume, como ocurre con toda condición de validez de los actos del poder público. Sin embargo, no se debe perder de vista que, en contextos específicos, como en garantías jurisdiccionales, las pautas de la motivación tienen ciertas particularidades y variaciones, como se lo detallará en la siguiente sección (ver párrs. 102ss. infra).º* (subrayado de esta Sala).

6.3.7. En ese sentido, aun cuando en su escrito de complementación presenta reparos por cada glosa, siguen siendo muy generales, incluso cuestionando no la falta de motivación de la sentencia que es el objeto de análisis por este caso, sino que cuestiona por qué no han sido consideradas las normas que sirvieron para justificar la emisión del acto impugnado, en otras palabras, la pertinencia de las normas en la solución de los hechos, e incluso la valoración de ciertas pruebas.

6.3.8. La Corte Constitucional, también ha señalado (sentencia No. 1507-15-EP/21 de 20 de enero de 2021): *ª 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 adoptadaº*. Para concluir, este Tribunal de Casación, es necesario dejar expresado que, no porque el razonamiento jurídico del fallo sea contrario a los intereses del SRI significa que exista ª falta de motivaciónº, cuando evidentemente lo que pretende es que se corrija la argumentación jurídica que ha servido al Tribunal de instancia para adoptar su decisión e incluso pretende que se revaloricen los medios de prueba (especialmente el informe pericial de la Ing. Viviana Naranjo); lo que es impropio del caso 2 del art. 268 del COGEP; en definitiva consideramos que la sentencia cumple y justifica debidamente su argumentación como parte de su estructura; todas ellas razones por las que se rechaza el recurso del SRI.

6.4. Recurso de casación la compañía MAPFRE ATLAS COMPAÑÍA DE SEGUROS S.A.- Corresponde revisar si, en efecto, la sentencia que dicta el Tribunal de instancia incurre en el caso ***4*** del art. 268 del COGEP al resolver la ª glosa por diferencias en la cuenta 520301 por movimientos

deudores no soportados (casilleros 6005 y 6007) por $ 98.801.77, numeral 7.10.º

6.4.1. El *caso* ***cuatro*** recoge lo que la doctrina califica como violación indirecta a la norma sustantiva en que se produce un error al inaplicar, aplicar indebidamente o interpretar en forma errada, las normas relativas a la apreciación y valoración de la prueba y, a consecuencia de tal yerro, se deja de aplicar al caso del pleito la norma sustantiva que lo rige o la aplica en forma equivocada (Hernando Morales, *Técnica de la Casación Civil*, Bogotá: Ediciones Academia Colombiana de Jurisprudencia, Colección Clásicos, 2014).

6.4.2. Alcance doctrinario del vicio.- En este caso, la parte recurrente debe, en su fundamentación, demostrar el *error de derecho* en que incurre el Tribunal de instancia, ya que nuestro sistema no admite la alegación del error de hecho en la valoración de la prueba, como causal de casación, ya que pertenece al llamado sistema de casación puro (Santiago Andrade, *La Casación Civil en el Ecuador*, Quito: Andrade & Asociados, Fondo Editorial, 2005, p. 150).

Luis Cueva Carrión, (*La Casación en Materia Civil,* Quito: Ediciones Cueva Carrión, 2011, p. 306) al referirse a las condiciones legales para la existencia del vicio referente a la prueba señala:

> *ª Nótese que aquí se exige la existencia de dos tipos de violación: a) de las normas que rigen la valoración de la prueba (derecho adjetivo); y, b) de las normas de derecho material (derecho sustantivo). Además, la violación debe haberse producido en el mismo orden de sucesión: primero, la violación de las normas que rigen la valoración de la prueba; y, segundo, la violación de las normas de derecho material, de tal manera que, la primera es la causa de la segunda violación. Por lo tanto, si solamente existe la primera violación y no la segunda, no procede la causal de casación; o si solamente la violación es del derecho material no se puede fundar el recurso de casación en esta causal sino en la primera.º*

En conclusión, en este caso debe detallarse, la norma que contiene el precepto jurídico de valoración probatoria que se violenta, y la argumentación tiene que partir de que esa violación para poder sustentar y precisar la norma sustantiva que ha sido violentada de manera indirecta, ya sea por aplicación indebida, errónea interpretación o falta de aplicación.

6.4.3. Para demostrar el error de derecho al amparo del caso 4 del art. 268 del COGEP, conforme al test fijado por esa Sala de Casación, la proposición jurídica debe contener, como mínimo los siguientes puntos: 1. Identificación precisa del medio de prueba que a su juicio no ha sido valorado en la sentencia; 2. Determinación de la norma sobre valoración de prueba que ha sido violada; 3. La demostración lógica y jurídica de la forma cómo ha sido violada la norma sobre valoración del medio

de prueba respectivo; y, 4. La identificación de la norma sustantiva o material que ha sido aplicada erróneamente o que no ha sido aplicada a consecuencia del yerro en la valoración probatoria.

i) En cuanto al medio de prueba que acusa como infringido es: *Informe pericial de la ingeniera Viviana Naranjo Chacón.ª* Por lo que cumple con este requisito.

ii) Sobre la norma sobre valoración de prueba que ha sido infringida, denuncia del art. 164 del COGEP, el precepto jurídico de valorar la prueba en su conjunto de acuerdo a la sana crítica, por lo que también cumple con este segundo requisito.

iii) En cuanto a la demostración lógica y jurídica de cómo ha sido violada la norma sobre valoración, el argumento del recurrente se circunscribe a que, el análisis de la mayoría del Tribunal A quo resulta arbitrario pues se acoge exclusivamente el criterio emitido por la perito Ing. Solórzano del SRI para ratificar la glosa; desconociendo los criterios vertidos en el informe de la Ing. Naranjo y su documentación acompañante. Con lo cual se cumple el tercer requisito del test fijado por esta Sala para la procedencia del caso cuatro.

iv) Como norma sustantiva que a consecuencia de la falta de aplicación de los principios sobre valoración de la prueba, el recurrente señala como no aplicada el art. 20 de la LRTI. En lo estrictamente formal, cumple con los 4 requisitos fijados por esta Sala para entrar a analizar el fondo mismo del asunto, por tanto, nos corresponde analizar el caso cuatro propuesto en los siguientes términos:

6.4.4. El principal argumento de la recurrente es que, el análisis de mayoría del Tribunal A quo resulta arbitrario (el voto salvado desvaneció la glosa), pues se acoge exclusivamente el criterio emitido por la perito Ing. Elena Solórzano del SRI para ratificar la glosa; desconociendo los criterios vertidos en el informe pericial de la Ing. Viviana Naranjo y su documentación anexa, y sin analizar la reclasificación contable que es válidamente permitida por nuestra legislación, y que demuestra que no se afectó al estado de resultados, por tanto no era necesario presentar las notas de crédito que se exigió para resolver la controversia y dar de baja la glosa impugnada.

6.4.5. Insiste el recurrente que en los "Reversos de USD$ 42.687,77", la perito de MAPFRE S.A. señaló que se contabilizó como parte de sus ingresos su valor total, sin embargo, al ser un registro erróneo, se reversó contablemente, pero estos valores no genera ningún efecto en el estado de resultados ya que fueron ajustados en su totalidad, ese criterio jamás fue valorado bajo la regla de la sana crítica por parte del Tribunal A quo que dictó el fallo de mayoría. Para mejor resolver, procedemos a transcribir la parte del análisis de la semtemcia pertinente del segundo punto de la controversia: *ª 7.10) En relación a la glosa por $. 98.801,77 (casilleros 6005 y 6007). Diferencia en*

la cuenta 520301 por movimientos deudores no soportados. Esta glosa se clasifica en: $ 56.114,00 por Reclasificación de notas de crédito y $ 42.687,77 por reverso. En ese sentido, el Tribunal realiza un análisis de la pruebas practicadas en la audiencia de juicio, al respecto: 7.10.1) Por un lado, el testimonio de la Ing. Viviana J. Naranjo Chacón, (parte actora) declara que: a) En cuanto a la Reclasificación de notas de crédito por $ 56.114,00 este valor corresponde a registros contables de devoluciones de comisiones recibidas por las reaseguradoras del exterior por las primas cedidas, que, debiendo afectar a la cuenta contable No. 520302 denominada del Exterior, por error fueron contabilizadas en la cuenta contable No. 520301 denominada EN EL PAÍS, motivo por el cual, procedió a efectuar la reclasificación contable. La contabilización de este monto no genera ningún efecto en el Estado Resultado de MAPFRE, ya que fueron ajustados en su totalidad; y, b) En relación a los Reversos por $ 42.687,77, señala que contabilizó como parte de sus ingresos el valor total de $ 42.687,77, sin embargo al ser un registro erróneo, se reversó a nivel contable. La contabilización de estos valores no genera ningún efecto en el Estado de Resultados de MAPFRE, ya que fueron ajustados en su totalidad. 7.10.2) Por otro lado la Ing. Elena María Solórzano García, perito de la administración Tributaria declara que: a) De la revisión efectuada a la documentación presentada, no se observa notas de crédito que justifiquen los movimientos deudores dentro de la cuenta 520301 y una posterior reclasificación a la cuenta No. 520302, por el valor de USD 56.114,00; y b) Con respecto al valor de $ 42.687,77 el contribuyente presentó asientos de diario del registro inicial de ingreso en la cuenta No. 520301 ª En el Paísº y asientos de reversos de los ingresos, sin embargo, no se observa en la documentación revisada documentación alguna que soporte el movimiento deudor de dicha cuenta contableº.

6.4.6. Con base en lo señalado por las expertas, *ª el Tribunal acoge el informe de la Ing. Elena María Solórzano García, quien sustenta esta glosa señalando que no se observa las notas de crédito que justifiquen los movimientos deudores (USD 56.114,00); y que no se observa en la documentación revisada documentación alguna que soporte el movimiento deudor en dicha cuenta contable ($ 42.687,77), por tanto al no haberse evidenciado la existencia de la documentación suficiente que justifique la glosa, se la ratifica.º* (subrayado es de esta Sala de Casación).

6.4.7. Decisión de esta Sala Casasional.- Para verificar si se produce el yerro denunciado, esta Sala advierte que, la glosa y por tanto las experticias se sustentan sobre dos conceptos 1) Reclasificación de notas de crédito y 2) Reverso de rubros que fueron determinados por la autoridad tributaria, por no tener documentos que soporte dichos movimientos contables. Siendo el objeto de la controversia la procedencia de los valores glosado, los informes periciales debían demostrar justamente los soportes documentales que permitan verificar el círculo contable tanto por la reclasificación de notas de crédito como los reversos efectuados; antecedente con el cual, el Tribunal juzgador considera el informe

pericial que, en uso de la sana crítica, presta mérito suficiente para esclarecer los hechos que originaron la glosa y concluyen que el sustento del SRI a través de la perito Solórzano, es el que realiza un análisis técnico; ello no constituye una arbitrariedad dentro del ejercicio exclusivo del juzgador de valorar las pruebas y formar su elemento de convicción que será subsumido a la norma que resuelva la controversia.

6.4.8. Este ejercicio de valoración del Tribunal de instancia, cuestionado por MAPFRE S.A., no constituye transgresión de un precepto jurídico aplicable a la valoración de la prueba, pues claramente su cuestionamiento se origina en una inconformidad con la decisión que no acepta su pretensión de que se deje sin efecto la glosa; por el contrario, esta Sala considera que la sentencia en su apreciación de la prueba lo hace con lógica y con sustento jurídico, a más de que no se ha evidenciado la forma cómo ha sido violada la norma sobre valoración del medio de prueba.

6.4.9. Consecuentemente, al no haberse verificado la falta de valoración del medio de prueba alegado, no cabe la configuración del efecto ª carambolaº que se establece en el caso 4 del art. 268 del COGEP, es decir, no cabe el pronunciamiento sobre la norma sustantiva que a criterio del recurrente, fue aplicada indebidamente a consecuencia del yerro en la valoración probatoria (4to. requisito del test); es decir la aplicación indebida del art. 20 de la Ley de Régimen Tributario Interno, para lo cual es necesario establecer, que el ejercicio de la facultad determinadora del SRI, se efectúa sobre la base de la contabilidad del contribuyente y sus documentos de soporte (art. 23 de la LRTI), sin embargo, al no haberse demostrado el yerro sobre el precepto de valoración de prueba, no es necesario pronunciarnos sobre este eventual yerro sobre norma sustantiva. Por lo antes expuesto, se rechaza el recurso de casación propuesto por la actora.

7. DECISIÓN

7.1. 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:

7.2. NO CASAR la sentencia de mayoría dictada el 8 de junio de 2022, las 15h49, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del proceso No. 09501-2021-00442.

7.3. Sin costas.

7.4. Comuníquese y devuélvase a la Sala de origen.

7.5. 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.

Resumen de fácil comprensión

No se casa la sentencia por el caso 2 del art. 268 del COGEP invocado por el SRI, ya que, no se configuran las deficiencias propuestas por inexistencia e insuficiencia de motivación, que se propone por cada glosa desvanecida en la sentencia recurrida. Tampoco se verifica el yerro denunciado por MAPFRE S.A. por el caso 4, pues no se observa que el ejercicio de valoración probatoria sea arbitrario o que viole los principios de la sana crítica, lo que desembocaría en la transgresión de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZA NACIONAL (E) (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 01501-2021-00040 RESOLUCION 352-2026

292885834-DFE

JUEZ PONENTE: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA, JUEZA NACIONAL (E) (PONENTE)

AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 26 de mayo del 2026, las 16h37.

VISTOS: La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por los jueces nacionales doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua y Gustavo Adolfo Durango Vela (E) y ponente, dictan la siguiente sentencia de casación en el proceso No. 01501-2021-00040.

1. Antecedentes procesales

1.1. El señor Mario Esteban Espinoza Vintimilla, representante legal de la compañía FISUM S.A., presenta acción de impugnación en contra de la Resolución No. SENAE-DDG-2021-0063-RE, dictada el 18 de febrero de 2021, por el Ing. Rodolfo Antonio Arce Ramírez, Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (en adelante SENAE) (fs. 45 a 49).

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, Provincia del Azuay, conforme con lo resuelto en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, señala como objeto de la controversia: *"Establecer si dentro del procedimiento sancionatorio y del reclamo administrativo que culminó con la Resolución Impugnada No. SENAE-DDG-2021-0063-RE, la Administración Aduanera ha vulnerado el debido proceso, el derecho a la defensa, la seguridad jurídica y la motivación"*.

1.3. Mediante sentencia del 16 de septiembre de 2022, las 12h47, el Tribunal de instancia

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

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

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

resuelve aceptar la demanda que presenta FISUM S.A. en contra del Director Distrital de Guayaquil del SENAE y, en consecuencia, se declara la invalidez legal de la resolución No. SENAE-DDG-2021-0063-RE, de 18 de febrero de 2021, así como de su antecedente la resolución sancionatoria No. SENAE-JREG-2020-0035-RE de 31 de agosto de 2020. Asimismo, se dispone que la autoridad demandada, en este caso, previo a cualquier actuación que realice a base de sus competencias, proceda a atender la solicitud de cambio de régimen que presenta la compañía FISUM S.A. el 10 de febrero de 2020.

1.4. El abogado Moisés Josué Valarezo Chica, procurador judicial debidamente legitimado del Director Distrital de Guayaquil del SENAE, presenta recurso extraordinario de casación (fs. 132 a 134) el 20 de octubre de 2022, en contra de la referida sentencia dictada y notificada el 16 de septiembre del 2022, a las 12h47; y, mediante auto de 24 de octubre del 2022, las 16h19 (fs. 136), se lo declara oportuno por el Tribunal de instancia y dispone remitir el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Mediante providencia de 16 de enero de 2025, las 11h09, el Dr. Juan Francisco Martínez Castillo, Conjuez Nacional, dispone completar el recurso, cumplido lo cual, mediante auto de 5 de febrero de 2025, las 11h43, admite a trámite el recurso de casación propuesto por la parte recurrente, por el caso ***quinto*** del art. 268 del Código Orgánico General del Procesos (en adelante COGEP), por el vicio de ***errónea interpretación*** de los arts. 4 y 32 del Código Orgánico Administrativo (en adelante COA).

2. Competencia

2.1. La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación de conformidad con lo dispuesto en los arts. 184, numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador (en adelante CRE); 184, 185, segunda parte, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial (en adelante COFJ) y 269 del COGEP.

2.2. En virtud del sorteo de la causa, de 14 de mayo de 2025, las 08h30, se radica la competencia en la Sala Especializada integrada por los doctores: Gilda Rosana Morales

Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Durango Vela (Juez Nacional encargado) ponente de esta causa.

2.3. Mediante Resolución No. 003-2021, de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispone dar cumplimiento al mandamiento de ejecución que expide el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463 y ratifica 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 No. 008-2021, de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designa a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional.

2.4. El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2, de 5 de febrero de 2021, integra la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua. Mediante Oficio No. 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, que se ratifica mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, que dicta el doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y que se avala con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB, de 19 de febrero de 2021.

3. Validez procesal

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación no se observa omisión de solemnidad sustancial alguna que pudiera invalidarlo o causar la nulidad procesal, como así lo manifiestan las partes procesales en la audiencia de casación, que se llevó a cabo el día **jueves 21 de mayo 2026, las 14h45**; en consecuencia, se declara la validez de todo lo actuado.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1 Los procuradores judiciales de la autoridad demandada, en el escrito de casación, su complementación y en la audiencia de casación que se llevó a cabo en la fecha señalada

sostienen que, en la sentencia recurrida se incurre en el caso *quinto* del art. 268 del COGEP, por el vicio de *errónea interpretación* de los arts. 4 y 32 del COA, al darle a dichas disposiciones un alcance errado y concluir que, el Sistema Ecuapass es un simple formalismo que no es trascendente para la tramitación de los procesos aduaneros.

4.1.1. Señalan que, si la presentación de la declaración aduanera al régimen especial de depósito aduanero se la realiza mediante la plataforma informática Ecuapass del SENAE, es obvio que era a través de esta plataforma que se debía solicitar el cambio de régimen aduanero y no por medios escritos en el sistema Quipux. Puntualizan que, el Tribunal de instancia basa su decisión en el derecho de petición que consagra el art. 32 del COA, el cual permite a las personas realizar solicitudes administrativas en cualquier momento y sobre cualquier tema. Sin embargo, aclaran que este derecho no es absoluto y debe ejercerse sin vulnerar principios como la seguridad jurídica; permitir que las solicitudes se realicen por cualquier medio no autorizado y no por el sistema Ecuapass constituye una interpretación errónea contraria al ordenamiento jurídico.

4.1.2. Añaden que, es errado que el Tribunal de nivel considere al sistema Ecuapass solo una formalidad sin relevancia para los procedimientos aduaneros, por el contrario, el cambio de régimen aduanero necesariamente debe tramitarse a través de dicho sistema y no mediante cualquier otro medio, porque este es el canal oficial que establece el SENAE. En consecuencia, en el caso en análisis, el importador debió presentar su requerimiento por el canal adecuado, esto es, a través del Sistema Ecuapass, por donde Ð dicho sea de pasoÐ se presenta la declaración aduanera del régimen especial de depósito aduanero; en este sentido, no se puede solicitar eficacia de las actuaciones administrativas cuando se soliciten por medios inadecuados.

4.1.3. Finalmente, se señala que la interpretación correcta del art. 32 del COA debe hacerse en concordancia con el art. 33 del mismo COA, que establecen que los procedimientos deben ajustarse al ordenamiento jurídico. En este caso, el importador debía utilizar el Sistema Ecuapass, ya que es el medio adecuado para gestionar el cambio de régimen aduanero. Permitir el uso de medios alternativos para estas solicitudes sería equivalente a pedirle a un juez que reciba una solicitud fuera del canal judicial establecido, lo cual va en contra de los principios administrativos y legales; es claro que el Sistema Ecuapass es el canal adecuado

para presentar solicitudes de cambios de régimen aduanero.

4.1.4. De igual manera, señalan que se le da un alcance equivocado al art. 4 del COA relativo al principio de eficiencia de los procedimientos administrativos; pues según sostienen, las solicitudes de los sujetos procesales deben atenderse de manera oportuna, lo cual lleva al Tribunal *A quo* a concluir erróneamente que, la empresa actora demuestra haber solicitado al SENAE se autorice el cambio de régimen de depósito aduanero al de admisión temporal con reexportación en el mismo estado, pero que, no recibe respuesta de la aduana hasta la fecha. La correcta interpretación del art. 4 del COA subraya que, los procedimientos públicos deben garantizar la eficiencia, sin generar dilaciones o formalismos innecesarios; en este contexto, la presentación de la solicitud de cambio de régimen por el sistema Ecuapass ª no es una mera formalidadº ya que constituye el medio oficial para realizar trámites electrónicos de inicio a fin.

4.1.5. Por ello, el SENAE considera que, si el Tribunal *A quo* hubiera interpretado de forma correcta estas disposiciones, se hubiera declarado sin lugar la demanda, dado que el procedimiento administrativo debe cumplir con el ordenamiento jurídico y, por tanto, si el proceso adecuado para el cambio de régimen aduanero es el electrónico se lo debía iniciar, modificar o culminar del mismo modo, no siendo una mera formalidad el requisito de uso del sistema Ecuapass. En virtud de ello, se solicita casar el fallo recurrido.

4.2. Contestación al recurso de casación. El Abg. Francisco Agustín Gottifredi Neira, procurador judicial debidamente acreditado del señor Gabriel Enrique Yépez Calderón, representante legal de la compañía FISUM S.A., dentro del término que se concede en el auto de calificación, contesta el recurso propuesto por el SENAE demandado (fs. 34 a 38) y, con respecto al caso *quinto* del art. 268 del COGEP, por el vicio de *errónea interpretación* de los arts. 4 y 32 del COA, indica que dichas normas jurídicas resultan irrelevantes para el caso, pues el punto medular de la sentencia (*ratio decidendi*) se enfoca en la falta de respuesta del SENAE a la solicitud de cambio de régimen que presenta la parte accionante en término oportuno, y que no es considerada por no haber ingresado la solicitud por el Sistema Ecuapass, lo que provoca que la infracción no sea atribuible al importador y repercuta en la validez del trámite.

4.2.1. Sobre la *errónea interpretación* del art. 4 del COA señala que, la administración aduanera considera que, las solicitudes de cambio de régimen deben cumplir con ciertos formalismos como su ingreso vía ECUAPASS y no de manera física, a efectos de darles el trámite respectivo. No obstante, ello conlleva a una nueva valoración probatoria, lo que constituye razón suficiente para descartar el vicio, más aún si no existe un señalamiento expreso de la parte de la sentencia en donde se configure la supuesta interpretación errada, así como tampoco se indica cuál es el término que se tergiversa o el sentido que debe darse a dicha disposición, pues el recurso se limita a indicar que la vía adecuada para el ingreso de solicitudes es la digital y no la física, lo que no tiene relación alguna con el texto de la norma.

4.2.2. Con relación a la *errónea interpretación* del art. 32 del COA por cuanto para el SENAE dicha norma establece que las solicitudes y respuestas a las peticiones de cambio de régimen deba ingresarse solo vía Ecuapass, entendimiento hermenéutico de la disposición que resulta equivocado pues, en ningún supuesto, se puede dejar sin respuesta al administrado, lo contrario significa vulneración el derecho de petición previsto en dicho artículo. Por ello, el Tribunal de instancia entiende a la norma de forma correcta, en su sentido literal, lo que constituye razón para descartar el cargo.

4.2.3. Además, manifiesta que, el Tribunal *A quo* emplea dos grupos de normas: por un lado, las que atañen a la obligación de responder requerimientos del administrado y, por otra, aquellas que sustentan la imposibilidad de oponer requisitos meramente formales, para excusarse del tratamiento de un pedido. Sobre las primeras, no se plantea reproche alguno, sino sólo sobre las reglas del COA. Por ello, concluye que, la discusión no se enfoca en la falta de respuesta oportuna del SENAE al requerimiento del administrado, sino en que, se omite dicha contestación por un tema meramente formal, lo que conlleva a que el recurso pierda relevancia, pues únicamente se acusa yerros de normas relativas al formalismo, para efectos de desconocer el fin procedimental del acto, empero no, analiza si la solicitud merece pronunciamiento aun cuando sea negada la petición. En virtud de ello, solicita que se rechace el recurso y no se case la sentencia impugnada.

5. Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación incurre en el caso ***quinto*** del art. 268

del COGEP, por el vicio de ***errónea interpretación*** de los arts. 4 y 32 del COA.

6. Análisis de la Sala de Casación

6.1. Caso del recurso de casación. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el caso *quinto* del art. 268 del COGEP, que dispone:

> *ª **Art. 268.- Casos.-** El recurso de casación procederá en los siguientes casos: [¼] **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 autoº* .

El caso ***quinto*** contiene los denominados errores *in iudicando* en la sentencia, en otras palabras, la violación directa de la norma sustantiva que señala el recurrente. Este caso tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe plantearse a partir de los hechos probados en la sentencia. En cuanto a sus elementos de configuración, 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 resolutiva del fallo recurrido.

6.2. Alcance doctrinario del vicio propuesto. El autor Luis Tolosa Villabona (*Teoría y Técnica de la Casación*, Bogotá: Ediciones Doctrina y Ley Ltda., 2005, p. 359), sobre la *errónea interpretación* sostiene que:

> *ª 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.º*

6.3. Normas jurídicas que se estiman infringidas. La parte recurrente manifiesta que se

violentan las siguientes normas jurídicas:

Código Orgánico Administrativo

*ª **Artículo 4.- Principio de eficiencia.** Las actuaciones administrativas aplicarán las medidas que faciliten el ejercicio de los derechos de las personas. Se prohíben las dilaciones o retardos injustificados y la exigencia de requisitos puramente formales.º*

*ª **Artículo 32.- Derecho de petición.** Las personas tienen derecho a formular peticiones, individual o colectivamente, ante las administraciones públicas y a recibir respuestas motivadas, de forma oportuna.º*

6.4. Análisis del caso *SUB JÚDICE*.- A continuación, se procede a analizar el recurso propuesto por la autoridad tributaria aduanera, al amparo del caso *quinto* del art. 268 del COGEP, por el vicio de *errónea interpretación* de los arts. 4 y 32 del COA, por considerar, según sostiene, que el Tribunal de instancia, de forma errada, concluye que la solicitud de cambio de régimen aduanero se puede realizar por cualquier medio y que el Sistema Ecuapass es un simple formalismo que no es importante para la tramitación de los procesos aduaneros.

6.4.1. Es pertinente señalar que cuando se invoca el caso quinto del art. 268 del COGEP, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia debe verificar si la sentencia que emite el Tribunal de instancia riñe con el derecho (*error in iudicando*), lo que implica 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. Asimismo, el cargo abarca únicamente infracciones a normas sustantivas o precedentes jurisprudenciales obligatorios.

6.4.2. Asimismo, según la línea jurisprudencial sentada por esta Sala el recurso de casación debe revestir la proposición jurídica completa, para lo cual se debe señalar con precisión cada una de las normas de derecho que estima violadas, sea por aplicación indebida, falta de aplicación o errada interpretación; en éste último caso, demostrar adecuadamente la incidencia o trascendencia del vicio en la sentencia que dicta el juzgador, pues no es materia de casación cualquier error de derecho, sino aquellos que, por su trascendencia, tengan

influencia decisiva en el fallo.

6.4.3. Una vez definido el objeto de la controversia y teniendo en cuenta que el caso invocado parte de la aceptación de los hechos probados y aquellos no controvertidos, se identifican los siguientes:

(i) El proceso sancionatorio atañe a un presunto incumplimiento de cambio de regímenes aduaneros. **(ii)** La fecha de permanencia máxima de la mercancía para el régimen de depósito aduanero era el 1 de marzo de 2020. La solicitud de cambio de régimen de ª Depósito Aduaneroº al de ª Admisión Temporal con reexportación en el mismo estadoº, se presenta en la Dirección Distrital de Guayaquil del SENAE, el 10 febrero de 2020, al que se le asigna el número de trámite ª 3222-Eº. **(iii)** Por tanto, la solicitud de cambio de régimen se presenta, de forma previa al vencimiento del régimen de depósito aduanero, lo que provocaba la suspensión del plazo de vigencia del régimen, hasta que la autoridad aduanera emita su pronunciamiento al respecto. **(iv)** En la causa no se aporta ningún medio de prueba que demuestre que el SENAE dé respuesta a lo que requiere el importador. **(v)** El SENAE, sin considerar ese pedido, inicia un procedimiento administrativo sancionatorio (sumario administrativo) a la empresa FISUM S.A. por contravención, al considerar que se había incumplido con el plazo del régimen de depósito aduanero.

6.4.4. Con estos hechos que aparecen como probados o no controvertidos el Tribunal de instancia en el numeral 7.6. de la sentencia hace una extensa relación sobre la motivación y los antecedentes del caso sub judice y, en el numeral 7.7. analiza al tema en concreto, relativo a si en el procedimiento sancionatorio se vulneran los derechos al debido proceso, defensa y seguridad jurídica y luego de citar varias normas jurídicas, concluye que el SENAE tiene la obligación de resolver las peticiones de los interesados y que el Director Distrital es la autoridad que tiene la potestad para autorizar el cambio de régimen.

6.4.5. Como respaldo a este argumento, se refiere al art. 32 del COA, relativo al derecho del administrado a formular peticiones o reclamos y como contrapartida, la obligación de brindar una respuesta motivada y oportuna de las administraciones públicas, cuestión que no ocurre en el caso que se examina, pues es hecho probado que, la parte accionante presenta físicamente su solicitud de cambio de régimen el 10 de febrero de 2020 (antes del

vencimiento del régimen de depósito), sin que la autoridad aduanera demuestre que existe respuesta alguna, sino que, por el contrario, pretende justificar su falta de pronunciamiento en el hecho de que la solicitud se debía presentar por el sistema electrónico ECUAPASS, circunstancia que, aunque fuera cierta, no exime de la responsabilidad de comunicar al importador que su solicitud no había sido presentada por los canales adecuados y, por lo mismo, debía presentarse en la forma prevista en sus regulaciones internas, ya que uno de los principios generales en los que se sustentan las actuaciones administrativas es que: *ª Las actuaciones administrativas aplicarán las medidas que faciliten el ejercicio de los derechos de las personas. Se prohíben las dilaciones o retardos injustificados y la exigencia de requisitos meramente formalesº* , según lo señala el art. 4 del COA.

6.4.6. En consecuencia, al no proceder de esta manera, sino que, por el contrario, se inicia por parte del SENAE un procedimiento sumario que concluye en una sanción al importador por haberse excedido el plazo de permanencia del vehículo bajo el régimen de depósito aduanero, sin que previamente se resuelva la solicitud oportuna sobre el cambio de régimen, implica que, la autoridad aduanera incurre en un claro quebrantamiento del derecho a la defensa de la compañía, lo que provoca la nulidad de la resolución impugnada, así como de su antecedente, según lo previsto en el art. 139 numeral 2 del CT.

6.5. Decisión de la Sala de Casación. Esta Sala de Casación empieza por señalar que, si bien el art. 14 del CT señala que, en materia tributaria las demás normas de derecho sólo serán aplicables de manera supletoria, es decir, cuando dentro de esta especialización no exista una norma que regule la situación particular en ciernes; en el presente caso, existe normativa suficiente que determina el tratamiento que debe darse a toda petición o solicitud que presenta el administrado al ente de control tributario, sin que se requiera acudir a la supletoriedad de normas. El Tribunal de instancia, menciona a normas del Código Orgánico Administrativo (COA) alrededor de su *obiter dicta* (criterio auxiliar no obligatorio); efectivamente, en el numeral 7.6 de la sentencia, se refieren al principio de eficiencia (art. 4 COA), que manda a que ª *Las actuaciones administrativas aplicarán las medidas que faciliten el ejercicio de los derechos de las personas. Se prohíbe las dilaciones o retardos injustificados y la exigencia de requisitos meramente formalesº* y concluye mencionando al art. 32 del COA que prevé que los administrados tienen derecho a formular peticiones a la administración pública quienes deben dar respuesta motivada y en tiempo oportuno.

6.5.1. Como se puede apreciar la referencia a las mentadas normas con sus respectivos comentarios desde la doctrina, aunque explícitos, tan solo constituyen párrafos incidentales no estrictamente requeridos para la conclusión que alcanza el intérprete en una suerte de abundancia argumentativa. Todo ello hace concluir a esta Sala que la lectura parcial de estas normas con su respectiva doctrina, por parte del casacionista, sin incidencia directa en el punto central, es absolutamente inoficiosa en la decisión de la causa; más aún si se considera que no se ha cuestionado las demás normas que fueron aplicadas en la sentencia para tomar su decisión. En este sentido, esta Sala de Casación ya se pronunció, de manera análoga, en la sentencia No. 01501-2021-00041, de 28 de febrero de 2025.

6.5.2. Con estos antecedentes, esta Sala concluye que, los juzgadores de nivel, pese a que las normas acusadas de errónea interpretación (arts. 4 y 32 del COA) no eran necesarias pues no requerían suplir a las de carácter tributario, el supuesto yerro para nada ha sido determinante en la parte resolutiva de la sentencia, pues de la simple revisión del fallo se puede evidenciar que estos enunciados normativos relativos a los principios de eficiencia y del derecho de petición, tan solo se utilizan por el Tribunal de instancia como argumentos auxiliares o de soporte del tema en discusión, esto es, la lesión al derecho de la defensa del administrado en la sanción impuesta, sin que previamente se haya resuelto el cambio de régimen solicitado expresamente por la empresa importadora al SENAE. Tampoco se configura una errónea interpretación de los referidos artículos pues la sentencia hace un análisis razonable de los mismos, conforme con los criterios, reglas y métodos hermenéuticos generalmente aceptados, sin que se les atribuya un sentido alcance diverso al que les corresponde o no se considere su contenido íntegro.

En virtud de lo expuesto, al no evidenciarse los errores acusados de errónea interpretación de los arts. 4 y 32 del COA el recurso no procede y, por tanto, se la rechaza.

7. Decisión

7.1. Por los fundamentos expuestos, 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:

7.2. NO CASAR la sentencia que se dicta el 16 de septiembre del 2022, por parte del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, dentro del juicio de impugnación No. 01501-2021-00040.

7.3. Sin costas.

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

7.5. 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.

Resolución de fácil comprensión

No procede el recurso de casación que plantea la administración aduanera por errónea interpretación de los arts. 4 y 32 del COA, conforme con el caso 5 del art. 268 del COGEP, primero porque dichas normas tienen el carácter de supletorias y además por cuanto los juzgadores de nivel interpretan de forma razonable las normas que se acusan como infringidas, sin que se les atribuya un sentido o alcance diverso al que les corresponde, así como tampoco se establece que dicho yerro haya sido determinante en la parte resolutiva de la sentencia, pues su aplicación e interpretación, no es lo que lleva a los juzgadores a una decisión.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZA NACIONAL (E) (PONENTE)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 09501-2022-00173 RESOLUCION 353-2026 292888328-DFE

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, martes 26 de mayo del 2026, las 16h44. **VISTOS:** El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los Jueces Nacionales: doctora Rosana Morales Ordóñez (ponente), doctor José Suing Nagua y doctor Gustavo Durango Vela (E), dictan la siguiente sentencia de casación dentro de la causa No. 09501-2022-00173.

1. Antecedentes procesales

1.1.- En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, estableció como punto de controversia: ª Establecer si la compañía actora justifica causales planteadas en el recurso de revisión y que originó la Resolución No. NAC-RRRRRVC21-00000081; y de ser procedente estas causales, determinar si la accionante tiene derecho al reintegro como pago indebido del valor de US$ 270.085,55 en concepto de impuesto a la renta por el ejercicio fiscal 2017, en base a su alegación de encontrarse exonerada por haber realizado una inversión nueva y productiva.º [sic] (fj. 591 vta. exp. de instancia, § 5.3)).

1.2.- Cabe destacar, que la compañía XIN-REN CIA. LTDA. (en adelante solo XIN-REN, contribuyente, sujeto pasivo o parte actora) presentó su demanda de impugnación en contra de la Resolución No. NAC-RRRRRVC21-00000081, emitida el 10 de enero de 2022 por la Directora General del Servicio de Rentas Internas de aquel entonces, mediante la cual se negó el recurso de revisión insinuado en contra de la Resolución No. 107012019RDEV037951, la cual a su vez, negó el reclamo de pago indebido por concepto de Impuesto a la Renta (léase también solo IR) del ejercicio fiscal 2017.

1.3.- En la sentencia recurrida, dictada el 12 de diciembre de 2024, a las 11h47 (fjs. 591 a 594), los jueces de instancia resolvieron -por voto de mayoría- declarar sin lugar la demanda presentada por la empresa XIN-REN, al considerar que no se demostró el error de hecho o de

derecho en la resolución que atendió el reclamo de pago indebido; en consecuencia, subsistió la ejecutoriedad de dicha resolución administrativa (fj. 594, acápite 8.-).

1.4.- La empresa actora, a través de escrito presentado el 01 de abril de 2025, a las 14h40 (fjs. 603 a 614), interpuso recurso de casación contra la sentencia expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio No. 09501-2022-00173, fundamentado en los casos 2 y 5 del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos (léase también COGEP).

1.5.- Mediante auto de 08 de octubre de 2025, a las 09h35 (fjs. 7 a 9 exp. casacional), el doctor Juan Francisco Martínez Castillo, Conjuez Temporal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, admitió el recurso de casación por los casos 2 y 5 del artículo 268 del COGEP, con sustento en los cargos de falta de motivación y errónea interpretación del artículo 9 numeral 1 de la Ley de Régimen Tributario Interno (léase también solo LRTI).

2. Competencia

2.1.- Este Tribunal Especializado es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de la Resolución No. 03-2021 de 26 de enero de 2021, mediante la cual, 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, a través de Resolución No. 08-2021 de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional.

2.2.- El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021 de 05 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores José Suing Nagua y Gilda Rosana Morales Ordóñez; mediante oficio No. 635-SG-CNJ, la doctora Paulina Aguirre Suárez, en su calidad de Presidenta de la Corte Nacional de Justicia, llamó al doctor Gustavo Durango Vela para que asuma el despacho de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en reemplazo de la 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 de aquel entonces, avalado con

Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB de 19 de febrero de 2021.

2.3.- Conforme consta del acta de sorteo, efectuada por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 22 de diciembre de 2025, a las 08h20 (fj. 11 exp. casacional), se radicó la competencia en este Tribunal de Casación, por lo tanto, esta Sala es competente para conocer este proceso, en atención a lo previsto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución (léase también solo Constitución o CRE), 185 -segunda parte, numeral 1- del Código Orgánico de la Función Judicial (léase también COFJ), y, artículo 269 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP).

3. Validez procesal

3.1.- En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación, se han observado todas las solemnidades inherentes a esta clase de recursos, por lo que no existe nulidad alguna que declarar, como lo han corroborado las partes procesales en la audiencia llevada a cabo el día viernes 22 de mayo de 2026, a las 11h00.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1.- Fundamentación del recurrente.- 4.1.1.- El señor Lin Huada, en calidad de Gerente y como tal Representante Legal de la compañía XIN-REN CIA. LTDA., junto con su defensor técnico, el abogado Danny Eduardo Romero González, comienza por realizar un breve recuento de los antecedentes procesales de la causa y citar las normas de derecho que estima infringidas, por haberse incurrido en el incumplimiento del requisito de motivación así como en el yerro de errónea interpretación. De ello, respecto al caso segundo, señala que la sentencia de instancia no cumple con una debida motivación, acorde a las exigencias establecidas en los artículos 76 numeral 7 literal l) de la Constitución, 89 del COGEP y en la basta jurisprudencia constitucional, específicamente en la Sentencia No. 1158-17-EP/21 de la Corte Constitucional, de la cual cita varios pasajes para manifestar que en el fallo de instancia se produce el vicio motivacional de ª insuficienciaº, pues menciona que la sentencia cuenta con una motivación pobre -según sus palabras-, en la que el Tribunal A quo no realizó ningún esfuerzo para resaltar los alegatos y las pruebas de la empresa contribuyente, sino que simplemente decidió rechazarlos. 4.1.2.- En ese sentido, sostiene que los jueces distritales desestimaron los argumentos de la actora sin un razonamiento suficiente, pues indica que a

criterio del Tribunal, no se probó el know-how ni la tecnología aportada por la compañía contribuyente, dado que -a su decir- los juzgadores no analizaron el contenido del contrato de joint venture ni analizaron a profundidad el acervo probatorio; además, indica que dentro del fallo no se explica por qué la falta de prueba sobre el estado de las instalaciones al momento de recibirlas, era determinante para negar la exoneración tributaria. Frente a aquello, alega que la sentencia adolece de una argumentación incongruente, toda vez que por una parte, se habría aceptado la justificación de inversiones por doscientos cuatro mil seiscientos treinta dólares de los Estados Unidos de América con 65/100 (USD $ 204.630,65) y la compra de casa prefabricadas; pero por otro lado, se concluyó que la parte actora no demostró ninguna inversión nueva, de lo cual comenta que tampoco se explica cómo la prueba presentada no cumplía los requisitos legales. 4.1.3.- Sumado a lo anterior, señala que el fallo recurrido presenta una motivación contradictoria, dado que el Tribunal refiere una ª falta de pruebasº a pesar de que menciona el informe pericial de XIN-REN, lo cual deviene -a su criterio- en una falta de precisión en el lenguaje utilizado, pues menciona que se debe distinguir entre la prueba insuficiente o inadecuada, y la falta de prueba misma. Por su parte, manifiesta que los jueces de instancia aseguran haber estudiado minuciosamente el informe pericial; sin embargo, comenta que no se explica en qué consistió tal informe, ni en base a qué parámetros normativos y fácticos se realizó dicho estudio, y aún así, el Tribunal determinó que no se cumplía con lo establecido en el artículo 90 numeral 1 de la LRTI. Por lo mismo, sostiene que los jueces de mayoría no llevaron a cabo análisis alguno, pues en ningún momento desarrollaron la exposición de premisas de las que partía tal análisis, mientras que también alega que las conclusiones arribadas por el Tribunal, no estarían adecuadamente respaldadas por las normas previas que se mencionan en el fallo; en otras palabras, las normas invocadas por los juzgadores distritales resultan incoherentes para tomar la decisión adoptada, principalmente debido a que -según comenta-, se interpretó erróneamente la norma en la que se sustenta la resolución y se aplicaron indebidamente otras normas. 4.1.4.- En síntesis, acusa que las premisas en las que se fundamenta el fallo recurrido, devienen en equivocadas y falaces, de manera que no son aptas para tomar una decisión correcta conforme a derecho, provocando la nulidad de la decisión final, toda vez que -a su decir- no puede ser una decisión correcta, la que se funda en normas jurídicas mal interpretadas o en normas impertinentes al caso concreto. Por todo lo expuesto, señala que la sentencia recurrida carece de los requisitos necesarios para una debida motivación, esencialmente por no justificar la aplicación de

normas y premisas, así como la forma en la que se efectuó el razonamiento y la concatenación lógica del Tribunal, pues únicamente se expusieron afirmaciones, enunciados y conclusiones, que no sustentan materialmente la decisión de instancia. 4.1.5.- Por otro lado, en cuanto al caso quinto, la empresa recurrente comienza por referir que en la LRTI se reconoce la exoneración de IR por 5 años, para aquellos contribuyentes que cumplen ciertas condiciones, de las cuales menciona que la compañía XIN-REN cumplió con haberse constituido con posterioridad a la emisión del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI), junto con todas las demás condiciones para acceder al beneficio tributario por concepto de ªinversión nuevaº, en razón de que la actora logró ªampliar la capacidad productiva futuraº y ªgenerar un mayor nivel de producción de bienes y serviciosº; no obstante, indica que la administración tributaria interpretó erróneamente los escenarios para la devolución del pago indebido, puesto que no distinguió ni interpretó la documentación probatoria presentada por su parte, que justificaba la inversión efectuada, de lo cual, manifiesta que el Tribunal Distrital hizo caso omiso a estas alegaciones, incurriendo nuevamente en el error interpretativo que debía subsanar. 4.1.6.- Dicho así, precisa que el vicio denunciado se produce en los acápites 7.14) y 7.15) del fallo recurrido, de los cuales realiza una transcripción textual para argumentar que la empresa actora, probó efectivamente la existencia de cuantiosas inversiones realizadas por XIN-REN, de modo que los jueces de instancia atentaron contra el espíritu del beneficio, al imponer una traba y una condición que no exige la ley. Posteriormente, cita las conclusiones establecidas en el informe pericial de la parte actora, para alegar que al interpretar el artículo 9.1 de la LRTI, los juzgadores asumieron erróneamente que la inversión sólo puede considerarse ªnuevaº, si todos los activos son absolutamente nuevos, a pesar de que la norma no exige -según explica- que cada componente sea nuevo, sino que exista una inversión que genere un nuevo ciclo productivo o incremente la capacidad operativa de la empresa, de lo cual indica que el Tribunal ignoró el hecho de que XIN-REN adquirió bienes, realizó mejoras, contrató personal y puso en funcionamiento la actividad productiva, habiendo evidenciado -a su criterio- una real y efectiva inversión. Por lo señalado, sostiene que se rechazó equivocadamente la demanda por haberse considerado que las instalaciones preexistentes ya estaban en funcionamiento, sin tomar en cuenta si las mejoras realizadas y la gestión empresarial generaron ingresos atribuibles a la inversión, pues comenta que dentro del fallo no se valoró adecuadamente el know-how y la tecnología implementada, conforme lo estipulado en el contrato de joint

venture. 4.1.7.- A continuación, cita el voto salvado del fallo para señalar que las conclusiones y definiciones técnicas aportadas por la actora, no fueron consideradas al momento de resolver la controversia, incurriendo a su entender, en una errónea interpretación del artículo 9.1 de la LRTI, al haberse efectuado una interpretación extensiva de la norma, debido a que el Tribunal extendió la exigencia de demostrar el alcance del contrato de know-how y el estado de los bienes previos a la inversión nueva. Frente a ello, menciona que se debió aplicar en su lugar, una interpretación sistemática en la que debían analizarse los elementos que configuran cada causa o situación establecida en la norma, para contrastarlos con las exigencias del derecho de exoneración solicitado por la empresa contribuyente; de lo cual, señala que radica la incidencia del yerro, pues sostiene que si los juzgadores hubiesen aplicado dicho método de interpretación, habrían concluido que: i) XIN-REN era beneficiaria de la exoneración de IR por 5 ejercicios fiscales; ii) Tenía derecho al reintegro de los valores solicitados como indebidamente pagados; y, iii) La prueba fue actuada acorde a su propósito, de manera que habría cambiado totalmente la decisión del Tribunal, al partir de una decisión en base a premisas y afirmaciones distintas. 4.1.8.- Concluye solicitando se declare con lugar el recurso de casación y que consecuentemente, se declare la invalidez de la sentencia recurrida, junto con todos sus efectos jurídicos.

4.2.- Fundamentación de la contraparte.- De la revisión íntegra al expediente judicial, no se observa contestación alguna por parte de la institución demandada.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia de instancia incurre en el vicio de falta de motivación, por deficiencia motivacional de insuficiencia, al amparo del caso 2 del artículo 268 del COGEP; así como en el yerro de errónea interpretación del artículo 9.1 de la LRTI, con sustento en el caso 5 del artículo 268 del COGEP.

6. Análisis del Tribunal de casación

6.1.- El recurso de casación interpuesto se fundamenta en los casos 2 y 5 del artículo 268 del COGEP, que establecen: ª Art. 268.- Casos. El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (¼) 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. (...) 5. Cuando haya incurrido en aplicación indebida,

falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.º.

6.1.1.- Acerca del caso 2, éste se configura de tres formas: i) Por defectos en la estructura del fallo que se dan por la falta de requisitos exigidos por la ley para la sentencia o auto; ii) Por incongruencia en la parte dispositiva del fallo, en cuanto se adoptan resoluciones contradictorias o incompatibles; y, iii) Cuando no cumplan con el requisito de motivación. En el presente caso, se alega el incumplimiento del requisito de motivación.

6.1.2.- En ese sentido, el doctrinario Colemer Hernández establece que el deber de motivar es una: ª(¼) operación mental del juez dirigida a determinar si todos los extremos de una decisión son susceptibles de ser incluidos en la redacción de la resolución, por gozar de una adecuada justificación jurídica. (...)º; mientras que por su parte, Fernando de la Rúa define a la motivación de la sentencia como ª(¼) 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. (...)º.

6.1.3.- El caso 5, se refiere a la violación directa de la Ley, y, por técnica casacional, su análisis debe partir siempre de los hechos probados en instancia, que no pueden ser valorados nuevamente en sede casacional, y que por ende, se entienden plenamente aceptados por las partes. Para que 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 resolutiva del fallo recurrido.

6.1.4.- Respecto a la «errónea interpretación», el jurista Luis Tolosa Villabona nos ilustra que: ª(...) 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. (...)º.

6.2.- La empresa recurrente manifiesta que se han violentado las siguientes normas:

CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA:

> 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: (...) l) 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. (...)

CÓDIGO ORGÁNICO GENERAL DE PROCESOS:

> 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 casación.

LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO:

> Art. 9.1.- Exoneración de pago del Impuesto a la Renta para el desarrollo de inversiones nuevas y productivas.- Las sociedades que se constituyan a partir de la vigencia del Código de la Producción así como también las sociedades nuevas que se constituyeren por sociedades existentes, con el objeto de realizar inversiones nuevas y productivas, gozarán de una exoneración del pago del impuesto a la renta durante cinco años, contados desde el primer año en el que se generen ingresos atribuibles directa y únicamente a la nueva inversión. Para efectos de la aplicación de lo dispuesto en este artículo, las inversiones nuevas y productivas deberán realizarse fuera de las jurisdicciones urbanas del Cantón Quito o del Cantón Guayaquil, y dentro de los siguientes sectores económicos considerados prioritarios para el Estado: a.

Producción de alimentos frescos, congelados e industrializados; b. Cadena forestal y agroforestal y sus productos elaborados; c. Metalmecánica; d. Petroquímica; e. Farmacéutica; f. Turismo; g. Energías renovables incluida la bioenergía o energía a partir de biomasa; h. Servicios Logísticos de comercio exterior; i. Biotecnología y Software aplicados; y, j. Los sectores de sustitución estratégica de importaciones y fomento de exportaciones, determinados por el Presidente de la República. El mero cambio de propiedad de activos productivos que ya se encuentran en funcionamiento u operación, no implica inversión nueva para efectos de lo señalado en este artículo. En caso de que se verifique el incumplimiento de las condiciones necesarias para la aplicación de la exoneración prevista en este artículo, la Administración Tributaria, en ejercicio de sus facultades legalmente establecidas, determinará y recaudará los valores correspondientes de impuesto a la renta, sin perjuicio de las sanciones a que hubiere lugar. No se exigirá registros, autorizaciones o requisitos de ninguna otra naturaleza distintos a los contemplados en este artículo, para el goce de este beneficio.

6.3.- Acerca del vicio de «falta de motivación» concerniente al caso segundo del artículo 268 del COGEP, el doctrinario Luis Cueva Carrión, en lo referente a la última parte del caso 2 del artículo 268 del COGEP manifiesta: ª (...) La sentencia es pieza fundamental que pone fin a la instancia o al proceso, según el caso, en ella se decide sobre los fundamentos de hecho y de derecho que constituyen la parte vertebral de todo juicio y su razón de ser; por lo tanto, debe ser redactada en forma clara, precisa, sin hacer uso de frases oscuras o indeterminadas; las decisiones que en ella se adopten no pueden ser incompatibles entre sí, ni contradictorias, de serlo, se tornaría difícil, imposible quizá, ejecutarla. Toda la sentencia debe guardar armonía y congruencia entre sus partes y con el proceso º .

6.3.1.- De su parte, la Corte Constitucional ha establecido lo siguiente en torno a la deficiencia motivacional alegada: ª (...) 69. Una argumentación jurídica es insuficiente cuando la respectiva decisión cuenta con alguna fundamentación normativa y alguna fundamentación fáctica, pero alguna de ellas es insuficiente porque no cumple el correspondiente estándar de suficiencia. (...) 150. Como lo muestra la resolución de los anteriores problemas jurídicos, cuando se acusa el incumplimiento de la garantía de la motivación –incluso si se lo hace con base en el test de motivación±, lo que el órgano jurisdiccional debe examinar es si el cargo de insuficiencia motivacional específicamente esgrimido por la parte es o no procedente,

centrándose en la parte de la motivación acusada (en la argumentación jurídica supuestamente deficiente) y aplicando las pautas sistematizadas en esta sentencia que sean aplicables al cargo en cuestión. En modo alguno, el órgano jurisdiccional tiene el deber de auditar la totalidad de la motivación impugnada para descartar la presencia de cualquier tipo de deficiencia o vicio motivacional, a la manera del test de motivación. (...)º .

6.3.2.- En ese contexto, resulta necesario citar la parte medular de la sentencia recurrida, en la que se resolvió la contienda legal de la siguiente manera:

> 7.- MOTIVACIÓN.- 7.1) Mediante el recurso de revisión se procura romper la firmeza o ejecutoriedad de un acto administrativo (art. 143 del Código Tributario), por alguna de las causales establecidas en el mismo precepto. No se trata de una reclamación. 7.2) El escrito por el que se insinuó el recurso de revisión en contra de la Resolución No. 107012019RDEV037951 obra a fojas 418 a 423. En este se cita la causal descrita en el numeral 1 del art. 143 del Código Tributario, esto es, error de hecho o de derecho. Menciona que en el acto administrativo objeto del recurso se consideró que para la exoneración se requería que la totalidad de la inversión sea nueva y que la compañía no había presentado las pruebas necesarias para demostrarlo. Cita los arts. 9.1 y 13 del COPCI, vigentes en el ejercicio económico 2017, mencionando, respecto del último de esos preceptos, que la norma contiene definiciones en cuanto a las inversiones nuevas, más no condiciones. 7.3) La Resolución que fue objeto de insinuación del recurso obra a fojas 64 a 68. En ella, se cita el art. 9.1 de la LRTI en que se establece que la exoneración al pago de impuesto a la renta cuando se realizan por parte de sociedades constituidas a partir de la vigencia del COPCI inversiones nuevas y productivas, en que se generen ingresos atribuibles directa y únicamente a la nueva inversión, que el art. 13 del COPCI requiere que la totalidad de la inversión sea nueva, salvo que la inversión comprenda terrenos, en cuyo caso la inversión nueva debe ser de al menos el 80%; que la compañía presentó un listado de activos productivos que constaba en tres cuentas generales: maquinaria y equipo, vehículos, edificios, que el estado de los activos es usado, no nuevo, como lo condiciona la norma tributaria, y que ha cargado la construcción de edificios y no terrenos sobre los cuales pueda levantar los edificios, habiendo solicitado la administración tributaria el detalle de los establecimientos

separados por línea de producción, y las escrituras de propiedad del inmueble utilizado para el desarrollo de la actividad productiva, y que el documento presentado por el contribuyente no es prueba de que sea propietario del inmueble utilizado para el desarrollo de la actividad productiva, ni que la compañía haya realizado una inversión para la adquisición del terreno en que el mismo contribuyente en el listado de establecimientos detallados alega tener 13 piscinas en la que desarrolla su actividad, que dicho terreno no es de propiedad del contribuyente ni tampoco sería una inversión nueva realizada por el peticionario. Se indica, también, que la explotación de criaderos de camarones no se enmarca en las actividades que el art. 18 del Reglamento para la aplicación de la ley de régimen tributario interno establece como claves para la sustitución estratégica de importaciones y para el fomento de exportaciones. 7.4) En virtud de que el recurso de revisión se constriñe a determinar si ha existido error en cuanto a la verificación del cumplimiento de las condiciones para que opere la exoneración, es preciso referirse a la norma que previó ese beneficio y abordar a continuación los elementos de hecho referidos en el recurso y las pruebas aportadas en el presente proceso. 7.5) El art. 9.1 de la LRTI vigente en el período fiscal 2017 disponía lo siguiente: (...) 7.6) Del referido precepto se desprende que la principal condición es que exista una relación causa efecto entre la (nueva) inversión y el ingreso, para gozar de la exoneración (ª generen ingresos atribuibles directa y únicamente a la nueva inversiónº). 7.7) De las pruebas documentales practicadas por la parte actora, se considera que no son útiles las relacionadas al impulso del trámite del recurso, pues lo que más interesa es el análisis de las pruebas que allí se adjuntaron, esto es, las relacionadas a la adquisición de la casa prefabricada y el contrato de joint venture. Tampoco resultan de interés los roles de pago, pues no es relevante la actividad de la parte actora, que no está en duda, sino la realización de inversiones nuevas. Por ello, servirá para la decisión en la causa las pruebas documentales referentes a la adquisición de la casa prefabricada, las facturas de adquisición de bienes y servicios, así como el contrato de joint venture. 7.8) La prueba documental de la parte demandada atañe al tipo de actividad de la parte actora, que a decir de la demandada no se encasillaba en los previstos en norma reglamentaria. La determinación de si el tipo de actividad podía estar limitado en el reglamento, es un asunto que será tratado solo en caso que se supere el condicionante principal previsto

en el art. 9.1 de la LRTI, esto es, que sí ha existido inversión nueva y los ingresos cuya exoneración de pago de impuesto a la renta que se pretende es atribuible directa y únicamente a la inversión. 7.9) Las pruebas periciales recogen los hechos que el Tribunal abordará directamente para resolver, esto es, el alcance del contrato de joint venture, con el uso de las instalaciones que pertenecen a Agrobalao, la casa prefabricada y los gastos en que incurrió la parte actora en compra de bienes y servicios. Cabe indicar que la resolución del recurso de revisión consideró los documentos ya referidos, a excepción de las facturas. 7.10) De la resolución que fue objeto del recurso de revisión se desprende que la utilidad gravable de la parte actora en el año 2017 ascendió a US$ 1'230.556,82 (página 4, foja 65 vuelta), lo que es recogido en la página 3 del informe del perito Mosquera (foja 513). 7.11) El contrato de joint venture, conforme fue indicado en el apartado 6.1.ii de esta sentencia, refleja que la compañía actora empleó para sus actividades 12 piscinas, numeradas de la 20 a la 31, con sus correspondientes compuertas, muros, canales y estaciones de bombeo, ª aptas para la siembra y cultivo de camarón en cautiverioº, consistiendo el acuerdo en dejar una garantía por la conservación de los bienes y por eventuales daños ambientales US$ 300.000 y en compartir las utilidades una vez deducidos los costos y gastos. 7.12) La parte actora ha justificado las erogaciones por US$ 204.630,65, conforme el apartado 6.1.xix de esta sentencia, pues hubo dos facturas de reembolsos de gastos en que no se ha justificado los documentos de respaldo como lo exigen los arts. 36 y 144 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Asimismo ha acreditado la adquisición de las casas prefabricadas (apartado 6.1.iii). 7.13) El contrato de joint venture menciona la operatividad de las instalaciones destinadas a la actividad de explotación de camarón, de la que no existe una prueba practicada por la parte actora que evidencie sus condiciones ni su valoración al momento de la recepción (independientemente del hecho que no hubo transferencia de dominio) , sin embargo el monto de la garantía asciende a un valor (US$ 300.000) que supera el monto de los costos y gastos incurridos en infraestructura, más la compra de las dos casas prefabricadas. No hay prueba de en qué consiste el denominado know how y tecnología aportada por la compañía, al que hace mención el contrato. 7.14) En suma, no ha demostrado la parte actora el cumplimiento de la condición referida en el art. 9.1 de la LRTI de la época, en cuanto

> a que los ingresos (refiriéndonos solo a los netos, que ascienden a US$ 1'230.556,82) podrían entenderse ª atribuibles directa y únicamenteº a los costos y gastos asumidos por US$ 204.630,65 más las dos casas prefabricadas (de los que no hay un informe siquiera de la forma en que estas inversiones hayan dotado de una operatividad de que careciera las instalaciones recibidas; no hay un reporte de las condiciones de recepción y las posteriores), por lo que no se puede hacer abstracción a las instalaciones recibidas (12 piscinas, con sus correspondientes compuertas, muros, canales y estaciones de bombeo, ª aptas para la siembra y cultivo de camarón en cautivarioº) en el estado en que han sido entregadas por Agrobalao, en una modalidad en que simplemente hay un compromiso de repartición de ganancias y no se ha demostrado el know how referido en el contrato. 7.15) Por las razones antedichas, no se ha demostrado el error de hecho y/o de derecho en la resolución que negó el reclamo de pago indebido, pues no se acreditó el cumplimiento del requisito previsto en el art. 9.1 de la Ley de Régimen Tributario Interno; lo que torna innecesario efectuar análisis adicionales. En consecuencia, subsiste la ejecutoriedad del acto administrativo que fue objeto del recurso de revisión. [sic] (fjs. 592 a 594, el subrayado es añadido por esta Sala de Casación, negrillas corresponden al texto original).

6.3.3.- En el caso de estudio, se tiene que la empresa recurrente acusa a la sentencia de instancia de adolecer de una motivación insuficiente, sin embargo, de la redacción del recurso, no se observa la forma precisa en la que tiene lugar el supuesto vicio denunciado, pues la actora se limita a formular alegaciones que reflejan su disconformidad con lo resuelto, en lugar de precisar la forma en la que se habría producido la deficiencia motivacional alegada, en contraste con los lineamientos establecidos por la Corte Constitucional en su sentencia 1158-17-EP/21. Por su parte, y contrario a lo alegado por la contribuyente, se observa que los jueces consideran las alegaciones y los elementos probatorios aportados por ambas partes, y, argumentan los motivos por los cuales ciertas pruebas eran pertinentes y otras no, conforme lo desarrollado del numeral 7.7) a 7.9) del fallo, en el que analizan la totalidad de las pruebas documentales y periciales de cada sujeto procesal, destacando su relevancia para la resolución del conflicto. De ahí que el Tribunal, advierte en los considerandos subsiguientes, la falta de prueba respecto al estado de las instalaciones operativas (antes y después de la transacción), probanza que era crucial para el análisis de la

procedencia o improcedencia de la exoneración tributaria, pues los juzgadores parten de la premisa de que debía demostrarse como condición principal, la relación entre la nueva inversión y el ingreso percibido por la empresa XIN-REN, de manera que explican con meridiana claridad, que no se verificó la injerencia de las inversiones en la operatividad de la compañía, al no haberse constatado las condiciones del establecimiento, previa ni posterior recepción del mismo.

6.3.4.- Asimismo, se aprecia que el Tribunal valora el contrato joint venture y sus estipulaciones, dentro de los numerales 7.11) y 7.13) de la sentencia recurrida, para posteriormente destacar los elementos del contrato que no fueron probados en instancia, pues el sujeto pasivo no aportó evidencia acerca del servicio de know-how, ni de la tecnología que habría aportado como parte de la inversión; no obstante, la recurrente hace alusión a la falta de explicación respecto del análisis al informe pericial de su parte, análisis del cual esta Sala no encuentra apartado alguno en el que se efectúe su valoración, y que además, atañe a un argumento relacionado más bien, con un reproche a la valoración de dicho informe, junto con los demás medios de prueba proporcionados por la actora. Frente a aquello, esta Sala ya ha señalado, que bajo el caso 2 del artículo 268 del COGEP, no puede pretender un recurrente que se analice lo que correspondería ser reprochado bajo otro de los yerros casacionales que contiene el artículo en referencia, recordando que en materia de casación, los yerros de derecho están expresamente contemplados en 5 casos estrictos que deben ser elegidos por quienes recurren una sentencia o auto interlocutorio, según los vicios que pudieren considerar cometidos en instancia, de modo que, si el recurrente consideraba que no se valoró adecuadamente uno de sus elementos probatorios, debía entonces proponer otro de los yerros contemplados en el artículo 268 del COGEP,y no el caso 2 en el cual el análisis técnico que debe realizarse, es verificar si el fallo de instancia está motivado o no, indistintamente de si dicha motivación es correcta o incorrecta.

6.3.5.- Por último, en cuanto a los argumentos tendientes a acusar una deficiente fundamentación normativa, al considerar la actora, que las conclusiones del Tribunal no se encuentran debidamente respaldadas en normas jurídicas, siendo que -a su criterio- éstas resultan incoherentes con la decisión adoptada, toda vez que el Tribunal A quo interpretó erróneamente el artículo 9.1 de la LRTI; es preciso señalar, que los jueces distritales sustentan su resolución en base a lo dispuesto, tanto en el artículo 9.1 de la LRTI como en el numeral 1

del artículo 143 del Código Tributario, normas de las cuales examinan su contenido y coligen que en el proceso, no se demostró el cumplimiento de los presupuestos contenidos en el artículo 9.1 de la LRTI, para que se reconozca el beneficio de exoneración tributaria de IR, así como tampoco se probó el error de hecho o de derecho en la resolución administrativa que negó el reclamo de pago indebido, con lo cual no procedía el recurso de revisión.

6.3.6.- Bajo esa égida, es claro que la sentencia recurrida cuenta con una subsunción de los hechos fácticos, a las disposiciones jurídicas invocadas por el Tribunal Distrital, las cuales -a su criterio- eran las pertinentes para la resolución de la litis conforme el objeto de la controversia; a pesar de aquello, la parte casacionista sostiene que la decisión final es incorrecta, debido a que parte de premisas equivocadas y falaces, además del errado entendimiento del artículo que prevé la figura de la exoneración del IR, postura que transgrede la esencia misma de la motivación, dado que ésta comprende el deber de emitir una resolución o un acto del poder público, con una suficiente carga argumentativa y normativa, indistintamente si la decisión que se adopta, es o no correcta, conforme así lo ha señalado la misma Corte Constitucional en la sentencia 1158-17-EP/21 que abarca el análisis sobre la garantía de la motivación (párrafo 28). Por ende, tales aseveraciones no comportan en sí, argumentos válidos para fundamentar una falta de motivación del fallo de instancia. Por todo lo expuesto, se rechaza el cargo concerniente a la falta de motivación, al amparo de lo dispuesto en el caso 2 del artículo 268 del COGEP.

6.4.- Ahora bien, respecto al caso quinto, la compañía recurrente alega que la sentencia de instancia incurre en el cargo de errónea interpretación del artículo 9.1 de la LRTI, para lo cual, se considera lo siguiente:

6.4.1.- En primer lugar, es imprescindible destacar los hechos probados y no controvertidos en sentencia, teniendo presente como antecedente, que en el escrito del recurso de revisión en sede administrativa, se alegó error de hecho o de derecho de la resolución impugnada (§ 7.2), fj. 592 exp. de instancia): i) No estuvo en controversia ni en duda, la actividad comercial de la parte actora (§ 7.7), fj. 593); ii) Dentro de la resolución que atendió el recurso de revisión, se consideraron los documentos aportados por la empresa contribuyente, a excepción de de las facturas (§ 7.9), fj. 593); iii) La utilidad gravable de la parte actora en el año 2017 ascendió a la cantidad de un millón doscientos treinta mil quinientos cincuenta y seis dólares de los Estados Unidos de América con 82/100 (USD $ 1'230.556,82) (§ 7.10), fj. 593); iv) La

compañía actora empleó para sus actividades 12 piscinas, numeradas de la 20 a la 31, con sus correspondientes compuertas, muros, canales y estaciones de bombeo, las cuales eran aptas para la siembra y cultivo de camarón en cautiverio (§ 7.11), fj. 593); v) En el contrato joint venture, se estableció una garantía por conservación de bienes y eventuales daños ambientales, por un monto de trescientos mil dólares de los Estados Unidos de América con 00/100 (USD $ 300.000,00), además se acordó compartir las utilidades luego de la deducción de costos y gastos (§ 7.11), fj. 593); vi) La empresa XIN-REN justificó erogaciones por un valor de doscientos cuatro mil seiscientos treinta dólares de los Estados Unidos de América con 65/100 (USD $ 204.630,65), pues hubieron dos facturas de reembolsos de gastos, en las que no se justificaron los documentos de respaldo (§ 7.12), fj. 593); vii) Se acreditó la adquisición de las casas prefabricadas (§ 7.12), fj. 593); viii) No existió prueba que evidencie el estado ni la valoración de las instalaciones al momento de su recepción, pues no se presentó ningún informe que demuestre que las inversiones dotaron de la operatividad que carecía el establecimiento, ni tampoco hubo un reporte de las condiciones previas o posteriores a la recepción (§ 7.13) y 7.14), fjs. 593 y 594); ix) No hubo transferencia de dominio (§ 7.13) y 7.14), fjs. 593 y 594); x) El monto de la garantía supera el monto de los costos y gastos incurridos en la infraestructura, más la compra de las dos casas prefabricadas (§ 7.13), fjs. 593 y 594); xi) No existe prueba acerca de en qué consistió el denominado know-how, ni respecto a la tecnología aportada por la compañía actora (§ 7.13) y 7.15), fj. 594); xii) La empresa contribuyente no demostró el cumplimiento de la condición establecida en el artículo 9.1 de la LRTI (§ 7.14), fj. 594); y, xiii) No se demostró el error de hecho y/o de derecho en la resolución que negó el reclamo de pago indebido (§ 7.15), fj. 594).

6.4.2.- En base a los hechos expuestos, queda claro que si bien la empresa actora demostró erogaciones por la cantidad de doscientos cuatro mil seiscientos treinta dólares de los Estados Unidos de América con 65/100 (USD $ 204.630,65), así como la adquisición de las casas prefabricadas y las adecuaciones de las piscinas para la siembra y cultivo de camarón, no se constató el estado ni las condiciones de las instalaciones, para verificar si el desembolso efectuado por la empresa actora, dotó de la operatividad que carecían las instalaciones adquiridas, a fin de que se determine la relación causa-efecto entre la inversión realizada (costos o gastos) con el ingreso neto percibido durante el ejercicio fiscal auditado; condicionante medular, sobre el cual los juzgadores A quo delimitaron su enfoque para analizar si procedía -o no- la exoneración de IR de la empresa XIN-REN, conforme su

apreciación de la norma denunciada, que consta citada en el considerando 7.5) e interpretada en el considerando 7.6) de la sentencia de instancia. Sobre tal interpretación, esta Sala no advierte que la exégesis del Tribunal, se aparte del verdadero sentido o alcance jurídico del artículo 9.1 de la LRTI, pues éste ha sido entendido en su tenor literal mas no extensivo, como pretende alegar la parte recurrente, sumado al hecho de que en ninguna parte del análisis, se observa que los jueces distritales, hayan considerado que la exoneración de IR procede únicamente en inversiones ªnuevasº, si tales inversiones se efectúan como adquisiciones de bienes absolutamente nuevos, ni mucho menos que lo hayan establecido como un requisito a cumplir, de manera que dicha tesitura, no sólo que deviene en un argumento propuesto por la actora en su recurso, sino que resulta en una mera falacia argumentativa.

6.4.3.- Por otro lado, se observa que, la casacionista nuevamente propone alegaciones tendientes a objetar la valoración probatoria efectuada por el Tribunal, pues señala que no se han considerado sus definiciones técnicas ni la documentación aportada por su parte, para corroborar la inversión realizada, así como también, acusa que no se valoró adecuadamente el know-how ni la tecnología implementada; reclamo que como se explicó anteriormente, no tiene cabida en el presente recurso, visto el caso casacional propuesto, de manera que resulta inoficioso ahondar en un mayor pronunciamiento al respecto.

Finalmente, resulta necesario destacar que el recurso de casación, no puede ser confundido con uno de apelación, en el que se atienda la evidente inconformidad de la empresa actora con lo decidido en instancia, ya que no cabe pretender que esta Sala haga un nuevo análisis como si se tratara de una instancia más en el proceso, que no lo es, pues el recurso de casación es muy técnico y extraordinario, por lo que el recurrente cuando estructura la proposición jurídica, debe considerar todos los bemoles que existen en el caso particular, para poder plantear exitosamente su recurso de casación, eligiendo adecuadamente el vicio que podría darle la razón, dado que no le corresponde a los suscritos Jueces Nacionales, suplir las deficiencias de los sujetos procesales en el ejercicio de su derecho a recurrir.

Así las cosas, se rechaza el cargo concerniente a la errónea interpretación del artículo 9.1 de la LRTI, conforme el caso 5 del artículo 268 del COGEP.

7. Resolución

En virtud de todo el análisis que antecede, este Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ª Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la Repúblicaº, resuelve:

7.1.- NO CASAR la sentencia de mayoría, dictada el 12 de diciembre de 2024, a las 11h47, dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio No. 09501-2022-00173.

7.2.- La parte recurrente no ha rendido la caución dispuesta en el artículo 271 del COGEP.

7.3.- Actúe la doctora Ligia Marisol Mediavilla como Secretaria Encargada de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en virtud de la acción de personal vigente.

7.4.- Sin costas ni honorarios que regular.

7.5.- Notifíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

No se configuran los casos 2 y 5 del artículo 268 del COGEP, argumentados por la empresa casacionista, puesto que por un lado: i) No prospera el cargo de la falta de motivación por vicio de insuficiencia, propuesto a través del caso segundo; y, ii) En base a los hechos probados, se ha demostrado la improcedencia de los cargos propuestos por el recurrente, los cuales denotan una evidente falta de técnica casacional, por todo lo cual, esta Sala ha resuelto no casar el fallo recurrido.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZA NACIONAL (E)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

293602649-DFE

Juicio No. 09501-2022-00173

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, miércoles 3 de junio del 2026, las 12h15. **VISTOS.-** En lo principal, el traslado con el recurso horizontal de aclaración presentado por LIN HUADA en representación de la compañía XIN-REN-CIA.LTDA., que se realizó el 28 de mayo de 2026 a la parte demandada en instancia, para que se pronuncie sobre el mismo, no ha sido contestado, por lo que, vencido el término concedido para el efecto, se procede a atender el pedido de aclaración que fuere interpuesto, y, que se encuentra pendiente: **a)** La peticionaria, sostiene después de citar los numerales 6.3.3 al 6.4.3 del fallo, lo siguiente: ª *De lo anterior se evidencia que la sentencia contiene un razonamiento cuyo alcance requiere ser aclarado, particularmente en los numerales 6.3.3, 6.4.1 y 6.4.2, en los cuales la Sala analiza la inversión alegada por XIN-REN CIA. LTDA., la existencia de erogaciones y adquisiciones, la utilización de instalaciones preexistentes y la necesidad de acreditar que los ingresos sean atribuibles directa y únicamente a la nueva inversión, conforme con el artículo 9.1 de la Ley de Régimen Tributario Interno. En este sentido, se solicita que se aclare si la conclusión de la Sala se fundamenta en que la compañía* ***XIN-REN CÍA. LTDA.*** *no demostró la existencia de una inversión nueva, o si, por el contrario, la Sala reconoció la existencia de erogaciones, desembolsos o adquisiciones efectuadas por la compañía, pero consideró que estas no fueron suficientes para acreditar la relación directa y única entre la inversión y los ingresos generadosº*. **b)** Respecto a la aclaración solicitada, el Art. 253 del COGEP, señala: ª *Aclaración y ampliación. - La aclaración tendrá lugar en caso de sentencia oscura. ¼°*. **c)** La parte actora como se puede observar de su escrito y puntualmente de la cita realizada precedentemente, no explica como corresponde, cuál es la oscuridad, sino simplemente se limita a realizar preguntas que dan a entender que el fallo es claro; pero más grave aún, la parte recurrente no advierte que el fallo cuya aclaración solicita responde a un recurso extraordinario de casación, en el cual esta Sala debe atender cada yerro y cargo de conformidad con la técnica casacional, y no constituye un tribunal de alzada, asi: **a)** En el numeral 6.3 y sus sub-numerales la Sala realiza el análisis del yerro presentado bajo el **caso 2**, esto es, falta de motivación del fallo recurrido, y para dicho análisis hace un resumen de lo que señalan los jueces de instancia en el fallo recurrido, es decir, no existe una apreciación de prueba, valoración o conjetura alguna sobre el fondo del análisis de instancia por parte de esta Sala de casación en dicho análisis del **caso 2**, pues lo que correspondía, como bien se señala en la sentencia de casación, es verificar si el fallo de instancia se encontraba motivado o no. En este contexto, se verifica que el peticionario se confunde y considera el contenido del numeral 6.3.3 como si fuera el análisis propio de esta Sala Casacional, y más bien es un resumen de lo señalado por el A quo para verificar si el yerro alegado se cumple o no. En definitiva la conclusión de esta Sala respecto al cargo de falta de

motivación, fue que el fallo de instancia se encuentra motivado, como se observa ampliamente en el análisis casacional realizado cuya conclusión está en el numeral 6.3.6 de la sentencia de casación. **b)** Respecto a la aclaración de los numerales 6.4.1 y 6.4.2 ocurre exactamente lo mismo, pues el peticionario confunde los hechos probados y/o no controvertidos contenidos en el fallo de instancia y que esta Sala citó en el fallo casacional para efectos del análisis técnico que corresponde bajo el **caso 5** alegado, y, solicita aclaración de esos hechos probados y/o no controvertidos citados. Esto denota desconocimiento de cuál es el análisis que corresponde hacer dentro de un fallo casacional, y, es evidente que esta Sala no puede aclarar el análisis realizado por los jueces A quo que es justamente el que se encuentra citado y resumido en los numerales 6.4.1 y 6.4.2 referidos por el peticionario.- Dentro del **caso 5** analizado en sede casacional, se llegó a la siguiente conclusión técnica como corresponde, rechazar el cargo con el siguiente análisis: ª *Sobre tal interpretación, esta Sala no advierte que la exégesis del Tribunal, se aparte del verdadero sentido o alcance jurídico del artículo 9.1 de la LRTI, pues éste ha sido entendido en su tenor literal mas no extensivo, como pretende alegar la parte recurrente, sumado al hecho de que en ninguna parte del análisis, se observa que los jueces distritales, hayan considerado que la exoneración de IR procede únicamente en inversiones ªnuevasº , si tales inversiones se efectúan como adquisiciones de bienes absolutamente nuevos, ni mucho menos que lo hayan establecido como un requisito a cumplir, de manera que dicha tesitura, no sólo que deviene en un argumento propuesto por la actora en su recurso, sino que resulta en una mera falacia argumentativa. 6.4.3.- Por otro lado, se observa que, la casacionista nuevamente propone alegaciones tendientes a objetar la valoración probatoria efectuada por el Tribunal, pues señala que no se han considerado sus definiciones técnicas ni la documentación aportada por su parte, para corroborar la inversión realizada, así como también, acusa que no se valoró adecuadamente el know-how ni la tecnología implementada; reclamo que como se explicó anteriormente, no tiene cabida en el presente recurso, visto el caso casacional propuesto, de manera que resulta inoficioso ahondar en un mayor pronunciamiento al respecto. Finalmente, resulta necesario destacar que el recurso de casación, no puede ser confundido con uno de apelación, en el que se atienda la evidente inconformidad de la empresa actora con lo decidido en instancia, ya que no cabe pretender que esta Sala haga un nuevo análisis como si se tratara de una instancia más en el proceso, que no lo es, pues el recurso de casación es muy técnico y extraordinario, por lo que el recurrente cuando estructura la proposición jurídica, debe considerar todos los bemoles que existen en el caso particular, para poder plantear exitosamente su recurso de casación, eligiendo adecuadamente el vicio que podría darle la razón, dado que no le corresponde a los suscritos Jueces Nacionales, suplir las deficiencias de los sujetos procesales en el ejercicio de su derecho a recurrirº* . **c)** En consecuencia, evidenciados los errores del peticionario en la proposición del recurso de aclaración, así como el análisis casacional de esta Sala en el fallo recurrido, se observa que no

existe oscuridad en él, y por tanto no hay nada que aclarar, menos aun cuando en dichos numerales no existe una análisis fáctico jurídico realizado por estos jueces casacionales (que si existe en otros numerales sobre los cuales no se ha presentado aclaración). **d)** Se observa que el fallo expedido por esta Sala Casacional es claro, coherente, comprensible y tiene una ilación lógica y apegada a la técnica casacional que tiene que existir en el análisis de un recurso de casación, así se desprende de su sola lectura. **e)** Es necesario considerar que, el recurso de casación es cerrado, técnico y muy especial, y, ataca a los errores de derecho que deben ser alegados por las partes en función del yerro y vicio elegidos para hacerlo.- Es necesario considerar además, que muchas veces los resultados de un recurso de casación, no son los que hubiere esperado quien lo propone, lo cual, de ninguna manera significa que el análisis sea errado, así por ejemplo, solo por citar algunas situaciones que ocurren que inciden en los resultados: i) si quien recurre, hace una mala elección del yerro o del vicio, entonces el recurso no prosperaría; ii) si escoge bien el yerro y el vicio, pero no reprocha las normas adecuadas o lo hace de manera incompleta, tampoco prosperaría el recurso, etc.; situaciones ejemplificativas que se exponen, para que se pueda entender el contexto dentro del cual -algunas veces-, se presentan los recursos de aclaración, ampliación y, hasta acciones extraordinarias de protección. **f)** Consecuentemente, en función de lo señalado, no existe nada oscuro, y, por tanto, no procede atender favorablemente el recurso de aclaración solicitado, por lo que se lo niega. g) Se deja constancia que el abogado Juan Francisco Martínez Castillo, quien actúa en reemplazo del Dr. Gustavo Durango Vela en atención al acta de sorteo que se dispone sea agregada al proceso,, no suscribió el fallo cuya aclaración se solicita, por lo que firma este auto con voto salvado por tal motivo.- Notifíquese. -

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

MARTINEZ CASTILLO JUAN FRANCISCO
JUEZ NACIONAL (e) (E)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL



Mgs. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

Quito:
Calle Mañosca 201 y Av. 10 de Agosto
Atención ciudadana
Telf.: 3941-800
Ext.: 3134

www.registroficial.gob.ec

ML/MG

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.