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

J13802-2018-00128, J09501-2022-00259, J17510-2021-00527, J17510-2019-00006, J17510-2021-00453

Año II - Nº 431 - 94 páginas
Quito, viernes 13 de noviembre de 2026

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 13802-2018-00128 RESOLUCION 358-2025 261181694-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, miércoles 14 de mayo del 2025, las 16h03. **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 Gustavo Durango Vela (E) y doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos (E), dictan la siguiente sentencia dentro de la causa No. 13802-2018-00128.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, la compañía de CONSTRUCTORA JHON KEVIN S.A., JHONKEVIN, presentó demanda de impugnación en contra de las Resoluciones Nos. 113012018RREC016809 y 113012018RREC016748 por diferencias en la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2011 y 2012 respectivamente, emitidas por la Dirección Zonal 4 del Servicio de Rentas Internas.

El Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Portoviejo, provincia de Manabí, estableció el siguiente objeto de la controversia: ª La nulidad de los actos administrativos materia de la impugnación y constantes en las resoluciones administrativas dictadas por el Servicio de Rentas Internas Zonal 4, signadas con los números 113012018RREC016809, correspondiente al año 2011 y 11301218RREC016748, correspondiente al año 2012, dictadas con fechas 08 de febrero del 2018; y, como consecuencia de esto la nulidad de la notificación de las liquidaciones de pago, y la baja de las obligaciones contenidas en dichas liquidaciones º.

1.2. En la sentencia recurrida se resolvió aceptar la demanda presentada por la empresa CONSTRUCTORA JHON KEVIN S.A., JHONKEVIN en contra del SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, DIRECTOR ZONAL 4, y, se declaró la nulidad de las resoluciones impugnadas correspondientes a los años 2011 y 2012, dictadas el 08 de febrero del 2018; y, como consecuencia de esto, la nulidad de la notificación de las liquidaciones pago, y la baja

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

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por DIEGO PATRICIO GORDILLO CEVALLOS C=EC L=QUITO CI 0501385058

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

de las obligaciones contenidas en dichas liquidaciones.

1.3 El Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación contra la sentencia de 31 de enero del 2023, a las 09h29, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Portoviejo, provincia de Manabí; dentro del juicio de impugnación No. 13802-2018-00128, argumentando el caso 5 del art. 268 del ªCOGEPº.

1.4. Mediante auto de 29 de octubre de 2024, a las 11h04, dictado por el doctor Juan Francisco Martínez Castillo, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia, se admitió el recurso de casación interpuesto por el Servicio de Rentas Internas, por el caso 5, del art. 268 del COGEP, bajo el cargo de errónea interpretación del art. 7 de la Resolución NAC-DGERCGC16-00000356 de la Dirección General del SRI, que resolvió: ªEstablecer normas que regulan el procedimiento de identificación y notificación de las empresas consideradas para efectos tributarios como inexistentes o fantasmas, así como de las personas naturales y sociedades con actividades supuestas y/o transacciones inexistentesº.

2. Competencia

Este Tribunal Especializado es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de la Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, mediante la que, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificado la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, e integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero del 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo. Actúa el doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos, en virtud del acta de sorteo de 1 de julio del 2024, en reemplazo del doctor José Suing Nagua, quien actualmente es el Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia.

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia.- Sorteo de la causa número 13802-2018-00128, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 7 de febrero del 2025, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

Esta Sala es competente para conocer este proceso, en atención a lo previsto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República Ecuador, 185 -segunda parte, número 1- del Código Orgánico de la Función Judicial, y artículo 269 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP).

3. Validez procesal

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación, se han observado las solemnidades inherentes a esta clase de recursos, por lo que no existe nulidad alguna que declarar, como lo han corroborado las partes procesales en la audiencia llevada a cabo el día 13 de mayo del 2025 a las 14h45.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El casacionista en la fundamentación del recurso señala que en la especie, la sentencia de instancia incurre en el caso 5 del art. 268 del COGEP, por el vicio de errónea interpretación del art. 7 de la Resolución NAC-DGERCGC16-00000356 de la Dirección General del SRI. Que la Administración Tributaria estima que se ha cometido un error respecto al alcance que se le da a la norma, en lo concerniente a la motivación de los actos impugnados por el demandante. Que el error de interpretación lo comete el Tribunal de instancia pues desconoce que la Administración Tributaria al detectar que el demandante incurrió en deducir de sus ingresos, costos y gastos informados como realizados a empresas inexistentes, fantasmas, personas naturales y sociedades que realizan actividades supuestas y transacciones inexistentes -a pesar de que no se ha podido demostrar la existencia del hecho económico, no se adjunta la suficiente documentación contable como respaldo, ni justificativos que permitan constatar su existencia real-, ejerció su facultad determinadora como sujeto activo al amparo del plazo de caducidad dispuesto el numeral 2 del art. 94 del Código Tributario, habiendo en toda instancia un adecuado ejercicio de la facultad determinadora de la Administración Tributaria con base en lo dispuesto en los artículos pertinentes; es decir, ª NO EXISTE

FALTA DE MOTIVACIÓN Y CONSECUENTEMENTE NO EXISTE VICIO DE NULIDAD ALGUNO en los actos impugnados por el demandanteº, lo cual fue probado documentalmente. Que se detalla el considerando QUINTO. Que de lo señalado en dicho considerando se obtiene que los jueces le han dado un sentido diferente al que le corresponde, resultando que su sentido y alcance hayan sido desviados, pues dicha norma en su último inciso contempla que en caso de que el Servicio de Rentas Internas detecte que un contribuyente no corrigió sus declaraciones, pese a encontrarse en el supuesto señalado en el inciso anterior, ejercerá su facultad determinadora para establecer los valores de impuestos que correspondan, con los respectivos intereses, multas y recargos que le sean aplicables. Que conforme consta plasmado en la Liquidación de Pago y las posteriores resoluciones de reclamos, las diferencias detectadas y comunicadas al demandante, surgen de la presentación, en parte, es decir, incompleta, pues la contribuyente no ha justificado razonablemente el motivo de la omisión de rubros en el valor del impuesto a la renta que le correspondía pagar, por lo que se puede concluir el ocultamiento deliberado, lo que permite la extensión de la facultad determinadora de conformidad con la Ley, esto es hasta seis 6 años, al haber incurrido en registrar costos y gastos informados como realizados a empresas inexistentes, fantasmas, personas naturales y sociedades que realizan actividades supuestas y transacciones inexistentes de los cuales no se ha podido demostrar la existencia del hecho económico. Que no se adjunta la suficiente documentación contable como respaldo, ni justificativos que permitan constatar su existencia real y económica de acuerdo con lo establecido en el art. 17 del Código Tributario; generando como resultado que el tributo percibido no haya sido declarado, ni pagado, entregado en todo o en parte al ente recaudador. Que siendo que el simular o falsear la información de la declaración de impuestos, sea alterando los componentes de las bases imponibles u otros datos que equivoquen el resultado, esto es el valor a pagar, incide directamente en el detrimento del cálculo que corresponde, configurándose el ocultamiento deliberado de la cuantía real del tributo; por lo cual, para el presente caso, se estableció que el tributo fue declarado en parte, y siendo que los costos y gastos observados corresponden a transacciones informadas como realizadas a empresas inexistentes, fantasmas, personas naturales y sociedades que realizan actividades supuestas y transacciones inexistentes, en el presente caso, el SRI ha probado dar cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 7 de la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000356. Que la errónea interpretación trae como consecuencia que el Tribunal de instancia establezca que la

Administración Tributaria no dio cumplimiento a lo dispuesto en el art. 311 del COGEP. Que por lo expuesto solicita que se case la sentencia.

4.2. La compañía CONSTRUCTORA JHON KEVIN S.A., JHONKEVIN, no presentó contestación alguna al recurso de casación planteado por la Administración Tributaria.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en el caso 5 del art. 268 del COGEP, en el cargo de errónea interpretación del art. 7 de la Resolución NAC-DGERCGC16-00000356 de la Dirección General del SRI.

6. Análisis del Tribunal de casación

6.1. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos que establece: ª Art. 268.- CASOS.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: 5. Cuando haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o autoº.

6.1.1 El caso 5 del art. 268 del COGEP se refiere a la violación directa de la Ley y tiene como limitante la revaloración de las pruebas, debiendo ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia, que son inalterables y se entienden aceptados por las partes; por lo que la Sala de Casación debe verificar que sobre estos, se haya aplicado correctamente el derecho, en función del yerro y vicios alegados por la parte recurrente en su recurso.

6.1.2 Respecto a la errónea interpretación, hay que iniciar mencionando que Luis Armando Tolosa Villabona al respecto dice 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 finalidadº (Tolosa Villabona, Luis Armando, 2008 Teoría y Técnica de la Casación, Bogotá ± Colombia

Ediciones Doctrina y Ley Ltda., pág. 361):

6.2 El recurrente manifiesta que se han violentado la siguiente norma:

Resolución NAC-DGERCGC16-00000356

> ª Art. 7.- Corrección de declaraciones.- Los contribuyentes que hubiesen utilizado en sus declaraciones, los comprobantes de venta, documentos complementarios y/o comprobantes de retención emitidos por empresas inexistentes, fantasmas o personas naturales y sociedades que realizan actividades supuestas y/o transacciones inexistentes, según corresponda, de no contar con documentación que respalde la realidad económica de la o las transacciones, deberán corregir sus declaraciones, cumpliendo para el efecto con lo establecido en la normativa tributaria vigente. En el caso del impuesto a la renta, la corrección a realizar afectará al estado de resultados del ejercicio fiscal respectivo; para el caso del impuesto al valor agregado, se realizará la corrección de la declaración a partir de la cual se genere un valor a pagar de impuesto por la disminución del crédito tributario. En caso de que esta Administración Tributaria detecte que un contribuyente no corrigió sus declaraciones, pese a encontrarse en el supuesto señalado en el inciso anterior, podrá ejercer su facultad determinadora para establecer el o los valores de impuesto que correspondan, con los respectivos intereses, multas y recargos que le sean aplicables, sin perjuicio de las acciones penales que se pudieren iniciar de conformidad con el Código Orgánico Integral Penal y demás normativa vigenteº.

6.3. Hay que señalar que dado lo extraordinario del recurso de casación, se debe observar la formalidad del mismo, que orienta al juzgador para su resolución, así como el principio de limitación, por el cual el juez debe pronunciarse exclusivamente respecto a la denuncia que efectúa el recurrente, por ello es que el recurso debe ser técnico y preciso, ya que guiará al Juzgador a analizar la sentencia y revisar si es que ha existido o no violación de la normativa, pero siempre dentro del marco y los parámetros establecidos por el recurrente en su escrito; consecuentemente es el casacionista el que obligatoriamente determina en qué parte de la sentencia recurrida se configura el vicio. En la especie se establece que el vicio de errónea interpretación se evidencia en el considerando QUINTO.

6.4 El Tribunal de instancia determina: ªQUINTO.- Ahora bien, a efectos de resolver las proposiciones planteadas en esta causa, y de la valoración de las pruebas ut supra, este tribunal considera como el punto a dirimir el problema jurídico de la ªFalta de Motivaciónº de las resoluciones 113012018RREC016809, correspondiente al año 2011 y 11301218RREC016748, correspondiente al año 2012. (i) Al respecto, advierte que la entidad demandada garantizó el debido proceso en el procedimiento determinativo, en el cual, el actor compareció y ejerció su derecho, presentando las pruebas de descargo, más aun, las declaraciones sustitutivas; (ii) no obstante, la Administración Tributaria al momento de valorarlas determinó costos y gastos que no fueron justificados por el actor en el ámbito administrativo, puesto que, existen transacciones efectuadas con empresas inexistentes o fantasmas. Empero, de acuerdo artículo 311 del Código Orgánico General de Procesos, habiendo sido su contestación afirmativa a la demanda, y contener afirmaciones explicitas del hecho que el sujeto activo realizó y reportó a criterio del Servicio de Rentas Internas, costos, gastos y transacciones con empresas fantasmas o inexistentes constante en resolución No. 113012018RREC016809, correspondiente al año 2011, (9 de acuerdo a la liquidación de pagos No. 13201706500716056) impuesto año 2011, y de la resolución 11301218RREC016748, (9 de acuerdo a la liquidación de pagos No. 13201706500717104), estaba la obligación legal de acreditar documentadamente en el ámbito administrativo, más aún, en el ámbito jurisdiccional, y conforme dispone la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000356 publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 820 del 17 de agosto de 2016, expedida por el Servicio de Rentas Internas, referente a las "Normas que regulan el procedimiento de identificación y notificación de las empresas consideradas para efectos tributarios como inexistentes o fantasmas, así como de las personas naturales y sociedades con actividades supuestas y/o transacciones inexistentes.º, acreditar y declarar expresamente a las empresas inexistentes y/o fantasmas, por haber mantenido relación comercial con el actor y con los que no justificó los costos y gastos; lo cual, no consta en dichas determinaciones y resoluciones. (iii) Dicha actuación omisa, originó que las actividades de la administración Tributaria, a partir de aquellas liquidaciones sin acreditar las empresas inexistentes y/o fantasmas, sean nulas, ya que, dicha resolución establece el procedimiento para ser declaradas en ese sentido, así como su notificación; lo cual, no fue efectuado por la Administración Tributaria y tampoco incorporado al presente juicio como descarga de sus pruebas, sino más bien, hizo un mero enunciado por parte de la defensa; pues, era su

obligación legal de acreditarlas en ese sentido y descargar su asertos conforme el artículo 311 del Código Orgánico General de Procesos. En este orden de ideas, es inadmisible entender que teniendo constitucionalmente la potestad de emitir ª¼ disposiciones generales necesarias para la aplicación de las leyes tributarias¼º, no haya aplicado la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000356 publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 820 del 17 de agosto de 2016, expedida por el Servicio de Rentas Internas; pues, es de entender que: ª¼ en un sistema democrático es preciso extremar las precauciones para que dichas medidas se adopten con estricto respeto a los derechos básicos de las personas y previa una cuidadosa verificación de la efectiva existencia de la conducta ilícita¼º. Esta actuación de la Administración Tributaria inmotiva sus decisiones, pues, la motivación debe contener mínimamente: ª a) La explicación, consistente en la descripción de las causas que determinan la decisión que se adopta; y, b) La justificación referida a las bases jurídicas, en que se apoya la decisión.º, En conclusión, se colige que el Ente recaudador no garantizó la seguridad jurídica. (v) Dicho esto, a este juzgador Plural corresponde tutelar el cumplimiento del principio de proporcionalidad y que las autoridades administrativas motiven sus fallos, como lo exige el artículo 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República del Ecuador. Al respecto, la Corte Constitucional de transición en Sentencia No. 002-10-SEP-CC publicada en el Registro Oficial No. 121 de 2 de febrero de 2010, señalo: ª La motivación equivale a fundamentación y comprende dos campos específicos: a) La explicación consistente en la descripción de las causas que determinan la decisión que se adopta; y, b) La justificación, referida a las bases jurídicas en que se apoya la decisión. Así se entiende el segundo inciso del literal 1 del numeral 7 del artículo 76 de la Constitución, que dispone: ª No habrá motivación si en la resolución no se enuncian normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertenencia de la aplicación en los antecedentes de hechoº. [¼] La razón por la que la Constitución impone a las autoridades el deber de motivar las resoluciones, concretamente a los jueces la motivación de sus sentencias, radica en ª el propósito del juez de evitar la arbitrariedad, armonizar el ordenamiento jurídico y facilitar el control socialº, pues si, la sentencia contiene las razones porque se adopta determinada decisión, con base en los antecedentes de hecho y explicando las normas jurídicas que se explican al caso para resolver, las partes tienen la seguridad de no se actuó de manera arbitraria.º (vi) Así las cosas, este juzgador Plural advierte que las resoluciones impugnadas no cumplen con los dos requisitos citados, y que la Corte Constitucional ha tomado especial consideración, pues, la descripción

de las empresas inexistentes y/o fantasmas con las que basa sus determinaciones y resoluciones, carecen de soporte legal, más aun, documental que las acredite como tal, por la inaplicación de la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000356 publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 820 del 17 de agosto de 2016, que regulan el procedimiento de identificación y notificación de las empresas; es decir, el segundo requisito (b) referente a las bases jurídicas en que se apoya la decisión, ya que se hace un mero enunciado que dichas empresas no han justificado su existencia legal. Esta incertidumbre de inaplicabilidad de norma reglamentaria, descontextualiza su vigencia, más aun, la seguridad jurídica a la que todo ciudadano debe tener certeza de su aplicación. Amén de aquello, este Tribunal advierte que la administración Tributaria conforme el artículo 311 del COGEP, estuvo en la obligación legal de acreditar administrativa y judicialmente sus hechos con el derecho referido. Esto, no contrasta con la motivación indicada en líneas anteriores; al contrario, vulnera el debido proceso en la garantía motivacional y seguridad jurídica consagrada en los artículos 76.7 literal l) y la seguridad jurídica estipulada en el artículo 82 de la Constitución de la República del Ecuador. (vii) En cuanto al argumento del actor, señaladas en el artículo 94.2 del Código Tributario, relacionado con la caducidad de la Administración Tributaria para emitir las determinaciones, ha de entenderse que dicha norma fue objeto de una ley interpretativa, es decir, se entenderá teleológicamente su ratio legis. Empero, toda vez que el sujeto activo del tributo, inició su facultad determinativa vulnerando normas constitucionales como la seguridad jurídica, ya desarrolladas en la parte ut supra del presente fallo, no amerita pronunciamiento.

Sobre la prueba, que no fue acreditada por la Administración Tributaria, el tratadista español Pera Verdaguer, define que: ª [¼] Para que un recurso pueda prosperar se requiere que los interesados aporten pruebas relativas al hecho y al derecho que conceptúan pertinentes, a fin de apoyar sus propias manifestaciones y afirmaciones [¼]º advierte este tribunal que dentro de la etapa de producción probatoria la administración tributaria se limitó a producir partes del acto administrativo impugnando que se referían únicamente a las diferencias detectadas, y a la no procedencia del recurso de revisión, mas no pudo sostener la legalidad del acto administrativo contenido en la Resolución 917012018RREV000243. De lo expresado y del examen de legalidad al cual ha sido sometido dicho acto administrativo por parte de este tribunal concluye que las afirmaciones dentro del escrito de excepciones, quedan en meros

enunciados¼ Dicho esto, la motivación de las resoluciones constituye un elemento sustancial en todo proceso, que expresa la garantía del derecho al debido proceso, que permite conocer a las partes procesales el razonamiento del juez y/o autoridad y comprender las razones jurídicas para llegar a un fallo y/o resolución; todo lo cual, es ajeno en las resoluciones motivo de impugnación, por lo que incurre en nulidad de los actosº. (El subrayado es de esta Sala de Casación).

6.7 De lo expuesto consta como hecho probado: i) Que el Servicio de Rentas Internas no acreditó documentalmente la declaración de empresas inexistentes y/o fantasmas constantes en los actos administrativos impugnados (liquidaciones y resoluciones) y, ii) Que existe falta de motivación en las resoluciones impugnadas, así como en su antecedente.

6.5 De lo expuesto y del contenido íntegro del fallo recurrido, se puede verificar que la Administración Tributaria, tanto en las Liquidaciones, como en las Resoluciones impugnadas, no aplica la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000356 publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 820 del 17 de agosto de 2016; si bien sí la menciona -de manera general- no desarrolla argumento alguno respecto del art. 7 de la misma. Por otro lado, no se verifica que existan hechos analizados por los juzgadores de instancia sobre los que se haya aplicado el art. 7 acusado de vicio, por lo tanto no se configura el vicio de errónea interpretación alegado; pues para que éste prospere, es necesario que se hubiere aplicado el mismo y haya sido trascendente en la decisión, y, en el caso, no se observa ninguna de las dos situaciones.

6.6 Adicionalmente, se verifica que, el Tribunal de instancia señala que hay falta de motivación en las resoluciones impugnadas y en las liquidaciones antecedentes de ellas, lo que ha vulnerado el debido proceso y la seguridad jurídica, establecidos en los arts. 76.7.l) y 82 de la Constitución, respectivamente; por lo que incurren en nulidad. Por lo que, por este extremo, tampoco prosperaría el cargo alegado, si estuviere bien construido, pues el hecho de aplicar un artículo de una resolución expedida por la autoridad administrativa, no cambiaría en nada el hecho probado de ªfalta de motivaciónº que ha sido declarado por el Tribunal A quo, más allá de que no existen hechos sobre los cuales pudiere aplicarse el art. 7 acusado de vicio.

Finalmente, añadir, que otro de los hechos probados, es la falta de prueba de la Administración Tributaria en sede judicial, y, sobre ello, nada se ha dicho en el recurso de casación interpuesto.

6.7 En virtud del análisis que antecede, se concluye que no se configura el vicio de errónea interpretación del art. 7 de la Resolución NAC-DGERCGC16-00000356 de la Dirección General del SRI, al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP.

7. Decisión

7.1. Este Tribunal de 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 la sentencia de 31 de enero del 2023, a las 09h29, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Portoviejo, provincia de Manabí; dentro del juicio de impugnación No. 13802-2018-00128.

7.3. En virtud de que en el presente recurso el casacionista es el Servicio de Rentas Internas, no existe caución rendida.

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

7.5. Sin costas.

7.6 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

Resolución de fácil comprensión

No se configura el vicio alegado de errónea interpretación, al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP, por no haber sido aplicada dicha norma en el fallo. Y, por otro extremo, no se evidencia (si hubiere prosperado el cargo en el supuesto de ser correcto lo alegado) que hubiese sido trascendente en la decisión de la causa, pues el hecho probado es la falta de

motivación, y, la falta de prueba por parte de la Administración Tributaria.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO
JUEZ NACIONAL (E) (E)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

Validar únicamente en FirmaEC.
Firmado electrónicamente por:
LIGIA MARISOL MEDIAVILLA

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 09501-2022-00259 RESOLUCION 360-2025 261432281-DFE

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

AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, viernes 16 de mayo del 2025, las 16h06.

VISTOS: La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por los jueces nacionales doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, Diego Patricio Gordillo Cevallos (E), en reemplazo del doctor José Dionicio Suing Nagua y Gustavo Adolfo Durango Vela (E) y ponente, dictan sentencia de casación en el proceso No. 09501-2022-00259.

1. Antecedentes procesales

1.1. El señor Gad Czarninski Shefi, representante legal de la compañía ª CORPORACIÓN EL ROSADO S. A.º, presenta acción de impugnación en contra de la Resolución No. 917012022RREC000340, del 8 de marzo de 2022 que expide el señor Carlos Eduardo Jaramillo Totoy, Director de Grandes Contribuyentes del Servicio de Rentas Internas (en adelante SRI) que actúa por delegación dada por la Directora General del SRI, en la que se acepta parcialmente el reclamo que se presenta en contra del acta de determinación No. 09202124901014670, notificada el 13 de agosto de 2021, por Impuesto a la Renta (IR) del ejercicio fiscal 2017 (fs. 180 a 202).

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, conforme con lo resuelto en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, señala como objeto de la controversia: ª *Determinar si la Corporación EL ROSADO S.A., justifica las glosas impugnadas, contenidas en el Acta de Determinación No. 0920212491014670 por impuesto a*

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

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por DIEGO PATRICIO GORDILLO CEVALLOS C=EC L=QUITO CI 0501385058

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

la renta del ejercicio fiscal 2017, que fueron ratificadas en la Resolución No. 917012022RREC000340.º

1.3. Mediante sentencia dictada y notificada el 17 de febrero de 2023, las 10h30, el Tribunal de instancia declara con lugar la demanda de impugnación que presenta Gad Czarninski Shefi, representante legal de CORPORACIÓN EL ROSADO S. A, y en consecuencia, se dan de baja las siguientes glosas determinadas al contribuyente: 1) casilla 7041 ª Materia gravada no aportada al IESSº, por el valor de USD $ 52.026,29; 2) casilla 7044 ª Exceso de Décimo Terceroº, por el valor de USD $ 165.712,77; 3) casilla 7044 ª Exceso de Vacacionesº, por el valor de USD $ 97.884,35; 4) casilla 7044 ª Beneficios sociales no considerada materia gravada al IESSº, por el valor de USD $1.082.811,87; 5) casillas 7173, 7179,7230,7233,7248 ª Varios (Gastos al exterior)º, por el valor de USD $ 371.543,22; y, 6) casillas 7173, 7179, 7230, 7233 y 7248 ª Otros gastos de promoción imputables al ingresoº, por el valor de USD $ 400.000,00, montos que se deben considerar como deducibles del IR del año 2017. Se dispone que el saldo de IR del contribuyente constante en su declaración sea reliquidado de acuerdo con lo dispuesto en la presente sentencia y la Resolución No. 917012022RREC000340, notificada el 8 de marzo de 2022, mediante la que se acepta parcialmente el reclamo presentado contra el Acta de Determinación No. 09202124901014670, por IR del ejercicio económico 2017, sin que se disponga el pago de indemnizaciones, intereses y costas.

1.4. La abogada Estefanía Carvajal Gaibor, procuradora fiscal debidamente legitimada por el SRI, el 7 de agosto de 2023 interpone recurso extraordinario de casación (fs. 465 a 474) en contra de la referida sentencia del 17 de febrero de 2023 y auto de aclaración y ampliación de 22 de junio de 2023, las 14h32, (fs. 460 a 461); y, mediante providencia de 4 de septiembre de 2023, las 10h08 (fs. 478), se lo declara oportuno por el Tribunal de instancia, quien dispone remitir el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Una vez que la entidad tributaria recurrente completa el recurso interpuesto, el Dr. Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez Nacional, mediante auto de 4 de diciembre de 2023, las 13h54, admite parcialmente a trámite el recurso de casación propuesto, por el caso ***quinto***

del art. 268 del COGEP, exclusivamente por el vicio de ***aplicación indebida*** del art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno (en adelante LRTI), con relación a la Glosa 6) ª Otros gastos de promoción no imputables al ingresoº (fs. 18 a 21).

1.6. Si bien la parte recurrente solicita que se revoque parcialmente los cargos que se relacionan con las glosas que se inadmiten en el auto de 4 de diciembre de 2023 (fs. 23 a 24), mediante, auto de 12 de diciembre de 2023, las 13h10, en el numeral 21, se concluye que, de conformidad con el art. 270 del COGEP *ª [¼] al no desvanecer el recurrente el sustento del auto que dispuso la inadmisión de varios cargos en el recurso de casación, se niega la revocatoria parcial planteada y se dispone estar a lo establecido en el auto anteriorº* (fs. 30 a 32) por lo cual dada la técnica casacional, corresponde a esta Sala, la atención del recurso, en el marco de lo delimitado y admitido por el señor Conjuez Nacional.

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 COGEP.

2.2. En virtud del sorteo de 17 de abril de 2024, las 10h56 (fs. 42), 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 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, 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.

2.5. En virtud del sorteo de 1 de julio de 2024, las 14h00, mediante Oficio No. 1040-SG-CNJ-MMV-2024, de esa misma fecha, suscrito por el doctor José Dionicio Suing Nagua, quien al haber sido designado Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia, llama a asumir el despacho como juez de la Sala Especializada Contencioso Tributario al doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, con los mismos deberes y atribuciones del titular.

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 manifestaron las partes procesales en la audiencia de casación, llevada a cabo el día **jueves 15 de mayo 2025, a las 14h45**; en consecuencia, se declara la validez de todo lo actuado.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1.1. La procuradora fiscal debidamente legitimada por la autoridad demandada en el escrito de casación y en la audiencia de casación llevada a cabo en la fecha señalada sostiene que, en la sentencia de instancia se incurre en el *caso **5*** del art. 268 del COGEP, por el vicio de *aplicación indebida* del art. 10 de la LRTI que tiene relación con la ª Glosa otros gastos de promoción no imputables al ingresoº, casillas No. 7173, 7179, 7230, 7233 y 7248, por el valor de USD $ 400.000,00 (único cargo admitido) al expresar el Tribunal de instancia que,

bastaba cumplir con la secuencia formal de las transacciones para que se justifique que el gasto de la empresa actora es deducible, dejando de justificar su materialidad.

4.1.2. Añade que, de haberse considerado el prenombrado artículo bajo el cargo alegado de forma adecuada, se habría cambiado la decisión del Tribunal y se hubiere ratificado la no deducibilidad de los gastos que efectúa el contribuyente, por cuanto no cumplen con los requisitos para poder bajar la base imponible y afectar a la conciliación tributaria.

4.1.3. En la aclaración del recurso de casación (fs. 6 a 16) señala que existe una ª aplicación indebidaº del art. 10 de la LRTI y acota que, que el Tribunal considera los siguientes hechos como no controvertidos: **(a)** La administración tributaria no cuestiona el hecho que se prestó el servicio por parte de la contratante. **(b)** La causa de la no deducibilidad del gasto es porque corresponden a gastos que no sirvieron para obtener, mantener o mejorar la renta gravada en el ejercicio fiscal 2017. **(c)** En virtud de ello, la administración evidencia que la empresa soportó la secuencialidad formal y material de las transacciones en el servicio contratado por el contribuyente con la empresa Frecuento S.A.

4.1.4. Frente a ello, manifiesta que el Tribunal deja de aplicar la norma del art. 10 de la LRTI pues no realiza un análisis de cómo ese gasto sirvió para obtener, mantener o mejorar la renta gravada del ejercicio fiscal 2017 de la empresa, no obstante, los juzgadores manifiestan que únicamente por existir un contrato de promoción entre el actor y la proveedora FRECUENTO, este gasto ya debe considerarse deducible.

4.1.5. Concluye que, si los juzgadores hubieran realizado la ª aplicación de esa normaº se hubiera llegado a la decisión de ratificar la glosa y considerar la no deducibilidad del gasto, por cuanto si bien existía una secuencialidad formal de las transacciones, no obstante, lo más importante, era establecer que ello era atribuible a algún ingreso gravado del actor.

4.2. Contestación al recurso de casación. El señor Gad Czarninski Shefi, representante legal de la compañía CORPORACIÓN EL ROSADO S. A. dentro del término que se concede en el auto de calificación, contesta el recurso propuesto por la parte recurrente (fs. 34 a 36) y señala que es errada la aseveración del recurrente en el sentido de que el Tribunal sustenta la deducibilidad únicamente en un contrato de promoción entre el actor y la proveedora

FRECUENTO, pues los juzgadores analizan otro hecho: la relación que existe entre los dos contratos suscritos entre CORPORACIÓN EL ROSADO S. A. y FRECUENTO S.A., tratándose, el primero, como principal y el otro como accesorio, los que son necesarios para el cumplimiento de la obligación principal que es la prestación del servicio, circunstancia que no se objeta por la administración tributaria, respecto a su realización.

4.2.1. Añade que, la sentencia sí vincula el servicio prestado con la generación del ingreso a base de los dos contratos suscritos entre CORPORACION EL ROSADO S.A. y la compañía FRECUENTO S.A., la secuencialidad formal y material del gasto y la realización efectiva del servicio, pues "*no hay transacciones supuestas ni se ha demostrado la existencia de acuerdos simulados, pues los servicios descritos en las facturas han existido. No hay demostración alguna, que la compañía actora haya actuado en alguna simulación*." Por ello, considera que no existe *errónea interpretación del prenombrado artículo*º *(*SIC).

4.2.2. Por último, señala que llama la atención que la administración tributaria indique que, por un *lapsus calami* se coloca como cargo y norma infringida la falta de aplicación de la Resolución No. 07-2016 de la Corte Nacional de Justicia cuando lo correcto es únicamente la aplicación indebida del artículo 10 de la LRTI pues, la administración tributaria, parte del supuesto que la sentencia recurrida sí aplica de forma correcta la mentada Resolución pero no el artículo 10 de la LRTI, lo que carece de toda lógica jurídica, pues la Resolución en análisis es la interpretación del prenombrado artículo. Por ello, solicita que no se case la sentencia recurrida.

5. Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación incurre en el ***caso quinto*** del artículo 268 del COGEP, por el vicio de ***aplicación indebida*** del artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI) con relación a la Glosa ª Otros gastos de promoción no imputables al ingreso.º

6. Análisis de la Sala de Casación

6.1. Casos del recurso de casación. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el

caso quinto del artículo 268 del COGEP, que establece:

> *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 señalada por el recurrente. En este caso, de configurarse el yerro jurídico de la sentencia ésta debe ser corregida. Adicionalmente, este caso tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteado 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., 2008, pp. 359), sobre la *aplicación indebida* sostiene que:

> *ª [¼] es un error de selección de una norma jurídica. El juez aplica una norma que no es llamada a regular, gobernar u operar en el caso debatido. Se trata de una sentencia injusta, y el error, es error de subsunción o de aplicación. A la norma se la entiende rectamente, pero se aplica a un hecho no gobernado por ella, haciéndole producir efectos que no contemplaº* .

Más contundente incluso cuando señala sobre este vicio:

> *ª [¼] cuando la norma ha sido entendida rectamente en su alcance y significado, más se la ha utilizado para un caso que no es el que ella contempla.º Para Calamandrei, al vicio de aplicación indebida puede llegarse ª [¼] por dos distintos modos que son perfectamente aplicables en nuestra técnica: porque, o puede errarse al precisar las circunstancias de hecho que son relevantes para que la norma entre en juego (yerro de*

diagnosis jurídica), o pueda padecerse equivocación al establecer la diferencia o semejanza que media entre la hipótesis legal y la tesis del caso concreto.º

6.3. Normas jurídicas que se estiman infringidas. La parte recurrente manifiesta que se violentan las siguientes normas jurídicas:

Ley de Régimen Tributario Interno

*ª **Art. 10.- DEDUCCIONES.-** En general, con el propósito de determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos e inversiones que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos [¼].*

6.4. Caso *SUB JUDICE* a resolver.- A continuación, se procede a analizar el recurso propuesto por el SRI al amparo del *caso 5* del art. 268 del COGEP, por el vicio de *aplicación indebida* del art. 10 de la LRTI que tiene relación con la ª Glosa otros gastos de promoción no imputables al ingresoº, por considerar que si bien existe una secuencialidad formal y material de las transacciones, los jueces de instancia no analizan cómo el gasto en el servicio que contrata el contribuyente con la empresa Frecuento S.A. sirvió para obtener, mantener o mejorar la renta gravada del ejercicio fiscal 2017, debido a que la actora no demuestra que el gasto fue para la implementación de programas informáticos para efectuar ventas en línea, sin embargo, la sentencia lo considera deducible, con lo que, *se deja de aplicar* el art. 10 de la LRTI.

6.4.1. Es pertinente señalar que, cuando se invoca el caso 5 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 se aceptan 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. Una vez que se define el objeto de la controversia y teniendo en cuenta que el caso que

se invoca parte de la aceptación de los hechos probados y aquellos no controvertidos que se entienden aceptados por las partes y no admiten revalorización, se identifican como tales los siguientes:

(i) El 11 de abril de 2018 la compañía actora presenta su declaración de impuesto a la renta (IR) del ejercicio económico 2017, en el que se establece como impuesto causado el valor de USD $ 8290.693,34 y, en la casilla 869 ª Saldo a favor del contribuyenteº, la cantidad de USD $ 3540.121,70. **ii)** El 29 de noviembre de 2019, la administración tributaria notifica a CORPORACIÓN EL ROSADO S.A. con la Orden de Determinación No. DZ8-AGFDETC19-00000028, respecto de la declaración del ejercicio fiscal 2017. **(iii)** El 13 de agosto de 2021, se notifica a la empresa contribuyente con el Acta de Determinación No. 09202124901014670, por IR del 2017, en la que se establece una diferencia por impuesto causado de USD $ 1201.430,80, pero que, por la existencia de créditos tributarios no le corresponde pagar nada. **(iv)** Se consigna el total de diferencia en USD $ 4805.723,18 que afectan a la conciliación tributaria al considerar ª gastos no deducibles º. **(v)** Mediante Resolución No. 917012022RREC000340 del 8 de marzo de 2022, el Director de Grandes Contribuyentes del SRI, señala que la diferencia de gasto no deducible es de USD $ 4083.804,20. Sobre ese valor, la parte accionante impugna el valor de USD $ 2069.978,50 que corresponde entre otros, a los casilleros 7173, 7179, 7230, 7233, 7248 ª Otros gastos de promoción no imputables al ingresoº, por el valor de USD $ 400.000,00. **(vi)** El tribunal de instancia analiza las pruebas documentales y periciales de los sujetos procesales, en especial, el informe pericial del Econ. Max Eduardo Aguirre Narváez que contiene información contable y financiera, debidamente sustentada en documentación que justifica los gastos glosados, pues a más de no ser simulada, si cumplen con los lineamientos previstos en el art.10 de la LRTI y la Resolución 07-2016 dictada por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia. **vii)** La administración tributaria no cuestiona el hecho que la empresa contratante Frecuento S.A. prestó el servicio de implementación de programas informáticos para efectuar ventas en línea, en favor del contribuyente CORPORACIÓN EL ROSADO S.A.

6.4.3. Con estos hechos que aparecen como probados o no controvertidos en la sentencia, el Tribunal de instancia, en el numeral 7.5.5. sobre la glosa que se funda en que no sirvieron para obtener, mantener o mejorar el ingreso (Otros gastos de promoción imputables al

ingreso), indica que se relaciona con las facturas pagadas a la compañía FRECUENTO S.A. FREQUENTBUY, en función de dos instrumentos jurídicos suscritos con la compañía actora: el primero, de 31 de julio del 2017, y, el segundo, es un *addendum* modificatorio del primero (adenda) de 30 de agosto de 2017. Del objeto de ambos contratos se desprende que son complementarios, pues el segundo instrumento lo que hace es viabilizar el primero, ello se desprende del apartado 11.3.8.2.2 del acto impugnado.

6.4.4. Se insiste en que, la administración tributaria no cuestiona el hecho que se prestó el servicio por parte de la contratante, lo que se puede evidenciar a través de los documentos constantes en las imágenes 5.9, 5.10, 5.11 y 5.12 del informe pericial y además del apartado 11.3.8.2.4. del acto administrativo impugnado, que señala: ª *En virtud del análisis efectuado, la Administración Tributaria evidenció que CORPORACION EL ROSADO S.A soportó la secuencialidad formal y materia de las transacciones, sin embargo, el servicio contratado por el contribuyente con la empresa Frecuento S.A. [...], y por otro lado se desvinculan los dos instrumentos jurídicos, cuando el Art. 1454 del Código Civil estipula que contrato ª es un acto por el cual una parte se obliga para con otra a dar, hacer o no hacer alguna cosaº y el Art. 1458 del mismo cuerpo legal estipula: ª El contrato es principal cuando subsiste por sí mismo sin necesidad de otra convención; y accesorio cuando tiene por objeto asegurar el cumplimiento de una obligación principal, de manera que no pueda subsistir sin ellaº*. (el subrayado es de esta Sala).

6.4.5. Con estos antecedentes, el Tribunal de instancia concluye que, los servicios prestados por la proveedora FRECUENTO S.A. sí cumplen con el propósito señalado en la primera parte del art. 10 de la LRTI que establece que son gastos deducibles los que se efectúen para obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos, corroborado con lo que establece el Pleno de la Corte Nacional de Justicia en la Resolución No. 07-2016, (R.O. No. 894, de 1 de diciembre de 2016). En el presente caso, no hay transacciones supuestas ni se ha demostrado la existencia de acuerdos simulados, pues los servicios descritos en las facturas han existido. No hay demostración alguna, que la compañía actora haya actuado intentando simular una transacción inexistente. Por ello, se justifica la deducibilidad del gasto.

6.4.6. Del análisis de la sentencia recurrida y del recurso de casación interpuesto, esta Sala de

Casación puede inferir que, el reproche del SRI se contrae a refutar el acervo probatorio valorado por el Tribunal de instancia para establecer que el gasto en el servicio que contrata la contribuyente con la empresa Frecuento S.A. sirvió para obtener, mantener o mejorar la renta gravada del ejercicio fiscal 2017, porque justamente ha demostrado la secuencialidad formal y material de las transacciones, sin embargo, para el recurrente, dicho gasto no es atribuible a algún ingreso gravado del actor, sin que haya hecho constar una razón suficiente para desvincular la actividad de Corporación EL ROSADO con el servicio de implementación de programas informáticos para efectuar ventas en línea.

6.4.7. En el presente caso, queda claro que el Tribunal de instancia entiende rectamente la norma sustantiva (art. 10 de la LRTI) y la aplica al supuesto fáctico (no controvertido) que ella contempla, esto es, la prestación del servicio por parte de la empresa contratante Frecuento S.A. para la implementación de programas informáticos para la contribuyente, para lo cual evalúa el material probatorio, en especial el informe del perito Max Eduardo Aguirre Narváez que contiene información contable y financiera debidamente sustentada y documentada que justifica los gastos glosados.

6.4.8. Además, vale la pena destacar que la parte recurrente fundamenta, de forma simultánea, bajo el mismo caso quinto del art. 268 del COGEP, en una parte del recurso la *aplicación indebida* del art. 10 de la LRTI y, en otra, que se deja de aplicar (*falta de aplicación*) el mentado artículo, lo que constituye un imposible, puesto que una misma norma no puede ser, al mismo tiempo, no aplicada y aplicada indebidamente, pues son conceptos contradictorios, independientes y excluyentes que conducen a un razonamiento ilógico, lo que constituye otra razón para desechar el recurso.

6.4.9. Por si no fuera suficiente, vale indicar que el casacionista no construye su proposición jurídica de forma completa, pues se limita a señalar que existe *aplicación indebida* (o deja de aplicar) el art. 10 de la LRTI en relación a la ª Glosa otros gastos de promoción no imputables al ingresoº; sin embargo, en ninguna parte del escrito señala cuál es la norma que se debió aplicar en su lugar, ni cómo es que este error es determinante o trascendente en la decisión, por lo que también, se rechazan los cargos por indebidamente fundamentados.

Por las razones expuestas, al no evidenciarse *aplicación indebida* del art. 10 de la LRTI al

amparo del *caso quinto* del artículo 268 del COGEP, el recurso no procede y, por tanto, se lo 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 de 17 de febrero de 2023, las 10h30, dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio No. 09501-2022-00259.

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 propuesto por el SRI por *aplicación indebida* del art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP, por cuanto los juzgadores de nivel,aplican la norma llamada a regular la deducibilidad del gasto, a los hechos fácticos del caso, concluyendo que lo que se pretende en el fondo, es que se vuelva a valorar la prueba; amén de que no se configura la proposición jurídica completa y contiene evidentes contradicciones.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

Validar únicamente en FirmaEC.
Firmado electrónicamente por:
LIGIA MARISOL MEDIAVILLA

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 17510-2021-00527 RESOLUCION 361-2025

261438238-DFE

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

AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, viernes 16 de mayo del 2025, las 16h25. **VISTOS:** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por la Dra. Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional, Dr. Diego Patricio Gordillo Cevallos, y Dr. Gustavo Adolfo Durango Vela (ponente), Jueces Nacionales (E), dictan la siguiente sentencia de casación en la causa No. 17510-2021-00527.

1. Antecedentes procesales

1.1. El señor Patricio Alejandro Ávila Rivas, representante legal de la compañía ECUASANITAS S.A., interpone acción de impugnación en contra del acta de determinación No. 17202124901096038 de 31 de agosto de 2021, por concepto de impuesto a la renta generado en el ejercicio fiscal 2017.

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, estableció el objeto de la controversia en: *"Discernir respecto de la legitimidad de las glosas impugnadas por la actora contenidas en el acta de determinación nro. 17202124901096038 por concepto de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2017, emitida el 31 de agosto de 2021 por el director zonal 9 del Servicio de Rentas Internas."*

1.3. En la sentencia emitida el 16 de diciembre de 2022, las 08h46 se resolvió aceptar *"la demanda presentada por ECUASANITAS S.A. En consecuencia, declaramos la ilegitimidad del acta de determinación nro. 17202124901096038, emitida el 31 de agosto de 2021 director zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, por el impuesto a la renta generado en el ejercicio fiscal 2017, en aquello que ha sido materia de este fallo, de acuerdo a lo indicado"*

1.4. El abogado Patricio Vaca Castro, procurador judicial de Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas (SRI en lo posterior), interpone recurso de casación en contra de la sentencia del 16 de diciembre del 2022, por el caso 5 del art. 268 del COGEP, mismo que mediante providencia de 24 de enero del 2023 el Tribunal de instancia lo declara oportuno y dispone se remita el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Mediante auto interlocutorio de 19 de enero del 2024, las 10h20, el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, admite a trámite el recurso de casación presentado por la administración tributaria, por el **caso 5** del art. 268 del COGEP por el cargo de **falta de aplicación** de los arts. 12 y 86 del Código Tributario y la **aplicación indebida** del art. 75 del COGEP.

Cabe precisar que, al revisar el recurso de casación, si bien el recurrente se refiere al número del artículo, como 86 del Código Tributario, todo el sustento respecto a dicha norma hace relación al contenido del art. innumerado agregado a continuación del art. 86 ibídem, por lo que esta Sala, en atención al contenido del recurso de casación, atenderá el vicio de falta de aplicación del art. innumerado a continuación del art. 86 del Código Tributario, que es al que se refiere el recurrente en la fundamentación.

2. Competencia

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

2.2. En virtud del sorteo de la causa, realizado el 17 de abril de 2024, a las 11h11, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (en calidad de Jueces Nacionales) y Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez Nacional encargado) ponente de esta causa. Mediante Resolución Nro. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución Nro. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional. El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución Nro. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante oficio Nro. 635-SG-CNJ, la doctora Paulina Aguirre Suárez, Presidenta de la Corte Nacional de Justicia llama al doctor Gustavo Durango Vela para que asuma el despacho de la Sala Contencioso Tributaria, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo Santos, ratificado mediante oficio Nro. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, dictado por el

doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y avalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB de 19 de febrero de 2021.

2.3. En virtud del sorteo de 1 de julio de 2024, 14h00, mediante oficio No. 1040-SG-CNJ-MMV-2024 de la misma fecha, suscrito por el Dr. José Suing Nagua quien al haber sido designado Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia, llama a asumir el despacho como Juez de la Sala de lo Contencioso Tributario al Dr. Diego Gordillo Cevallos, con los mismos deberes y atribuciones del titular.

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 en la audiencia de casación, llevada a cabo el día **jueves 8 de mayo de 2025 a las 11h00.**

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El procurador de la autoridad tributaria demandada, en el escrito de casación y en la audiencia de casación llevada a cabo, sostiene que en la sentencia se ha incurrido en el caso 5 del art. 268 COGEP con el siguiente argumento:

4.1.1. Señala que, en el presente caso, no fueron aplicados los arts. 12 y 86 del Código Tributario, afirmando que el TDCT establece que la facultad determinadora obedece a términos legales y que la ley establece un límite temporal al ejercicio de esta facultad del SRI.

4.1.2. Observa que, cuando se remiten al tiempo fijado para una actividad nos encontramos frente a una norma de rango legal, por lo que, al tratarse del ejercicio de una facultad de la AT, se deben remitir al art. 12 del CT que prevé dos elementos relevantes, el primero de ellos la existencia del plazo o términos en el ámbito tributario y el segundo elemento que, cuando las normas tributarias se refieran a los plazos y términos tributarios, de manera obligatoria o mandatoria nos debemos remitir a las disposiciones del Código Tributario en especial para la forma de cómputo y su suspensión.

4.1.3. Refiere que las disposiciones legales del Código Tributario regulan y norman el ejercicio de la facultad determinadora y prevén explícitamente la suspensión del cómputo de los términos y plazos, por lo que, el Tribunal al aseverar que los términos son irrenunciables e improrrogables es una

conclusión obtenida y resultante de haber ignorado en la sentencia la disposición constante en el art. 86 del Código Tributario, pues los términos y plazos tributarios son objeto de suspensión. Así las cosas, afirma que en el caso materia de análisis los plazos y términos que rigen la determinación tributaria se encuentran previstos y regulados específicamente en los arts. 12 y 86 del CT.

4.1.4. En consecuencia y conforme lo prevé el art. 86 previamente señalado, el decurso del tiempo en los plazos y términos pueden ser suspendidos por la verificación de la existencia de causas o hechos calificados como ª fuerza mayor o caso fortuitoº que impida su despacho, incluso esta norma ignorada en sentencia prevé que la suspensión del cómputo de plazos, se mantendrá hasta que se superen las causas que lo provocaron, y solo cuando sean superadas se continuará su cómputo. (Contenido del art. innumerado a continuación del art. 86 del CT)

4.1.5. Establece que, conforme a los antecedentes del caso, mediante el Decreto Presidencial No. 1017 del 16 de marzo de 2020, publicado en el R.O. de 17 de marzo de 2020, se declaró estado de excepción por calamidad pública a causa de la pandemia del COVID19, lo cual imposibilitó al SRI continuar con sus actividades determinadoras, y atendiendo a las normas emitidas en consecuencia, la Dirección General del SRI, luego de varias suspensiones consecutivas desde el 16 de marzo de 2020 emitió la resolución No. NAC-DGERCGC20-0000042, la misma que en su Disposición Transitoria Primera, dispuso que la suspensión de plazos y términos de procesos administrativos y acciones de cobro regía hasta el 28 de junio de 2020.

4.1.6. Alega que como consecuencia de esta inobservancia, el juzgador ha aplicado indebidamente el art. 75 del COGEP, norma con la que pretende sustentar que el ejercicio de la facultad determinadora del SRI obedece a un término fijado por norma de rango legal irrenunciable e improrrogable, inobservando de esta manera el cuerpo legal específico en materia tributaria, pues a criterio del Tribunal, esta norma es relativa a los términos para la realización o práctica de cualquier diligencia o acto judicial, pretendiendo así justificar en la sentencia hoy impugnada que el término rige a la caducidad de la facultad determinadora se encuentra regulada por el COGEP y no por el Código Tributario.

4.1.7. Finalmente, señala que la infracción ha sido determinante, pues de haberse aplicado en la sentencia los arts. 12 y 86 del CT, la sentencia hubiese establecido que no ha caducado la facultad determinadora del SRI y que los términos para el ejercicio de dicha facultad se encuentran previstos en el art. 86 del CT y que son objeto de prórroga por la existencia de caso fortuito y/o fuerza mayor y que en el presente caso así ocurrió, concluyendo que el acto impugnado fue emitido de manera

correcta y hubiese ratificado la validez del mismo con las consecuencias legales que conlleva. Por lo cual solicita se case la sentencia.

4.2. Contestación del recurso de casación por la parte actora.- Dentro del término de ley, el gerente general de la compañía ECUASANITAS S.A., da contestación a la admisión de recurso de casación, en los siguientes términos:

4.2.1. La argumentación efectuada en el recurso de casación, carece de toda lógica en la medida en la que, el art. 12 del CT no hace referencia alguna a la suspensión y reanudación de plazos, como incorrectamente (o incluso maliciosamente) señala la parte recurrente. En igual sentido, el art. 86 del CT señalado como inaplicado por la AT tampoco presenta un remedio procesal a la pretensión del recurrente, puesto que el mismo señala el cómputo y obligatoriedad de los plazos, estableciendo que los plazos o términos se contarán a partir del día hábil siguiente al de la notificación, legalmente efectuada, del correspondiente acto administrativo. Consideraciones efectuadas que en su opinión serían suficientes para rechazar el recurso de casación, pues los fundamentos jurídicos no son congruentes con las alegaciones realizadas por la parte recurrente, errores en la fundamentación que no atiende a la técnica casacional.

4.2.2. Expone que el ente de control tributario señala que, en aplicación del Decreto Ejecutivo No. 1017 y la Resolución No. NAC-DGERCGC20-0000042 se llega a establecer que el acta de determinación fue notificada dentro del plazo legal; no obstante, dicha suspensión de plazos no era aplicable a todos los procedimientos administrativos, sino solamente a aquellos dentro de los cuales sea necesaria una actuación por parte de los contribuyentes situados en cantones que permanecían en semáforo rojo. En ese sentido, refiere que, de conformidad con el propio SRI no existía actuaciones pendientes por parte del contribuyente a la fecha de suspensión y reanudación de los plazos señalados por la AT, por lo que, no es aplicable la referida Resolución No. 0000042.

4.2.3. Abona señalando que, al no ser aplicables las disposiciones de la resolución señalada, la decisión del Tribunal A quo no resulta contra derecho, puesto que la propia AT ha diferenciado los procesos sobre los cuales es posible suspender los plazos y términos del procedimiento administrativo y, por tanto, la decisión adoptada por el Tribunal Aa quo no contraviene las disposiciones contenidas en los arts. 12 y 86 del CT.

4.2.4. Como corolario del análisis de la Resolución 000042 del SRI, advierte que la misma fue objeto de una demanda de inconstitucionalidad ante la Corte Constitucional, dentro de la causa No. 2-21-

IA/23., Ccita de dicha sentencia los párrafos 104, 105 y 106, con los cuales concluye que las resoluciones 42 y 48 por contravenir los principios de publicidad y de irretroactividad en materia tributaria afectan el derecho a la seguridad jurídica y se las deja sin efecto.

4.2.5. Finalmente, expone que el recurso de casación presentado por el SRI no puede ser admitido en base a las consideraciones expuestas, principalmente en que la interpretación del TDCT se ajusta a la garantía constitucional de derechos, como el debido proceso, que puede ser invocados por cualquier sujeto dotado de personalidad, incluyendo los órganos de la administración del Estado, por lo cual solicita se rechace el recurso de casación.

5. Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en el caso 5 del art. 268 del COGEP, por el cargo de **falta de aplicación** de los arts. 12 y 86 del Código Tributario y la **aplicación indebida** del art. 75 del COGEP.

6. Análisis del Tribunal de casación

6.1. El caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos establece:

> *ª Art. 268.- **Casos.-** El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (¼) ª 5. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.º*

El caso 5 se refiere a los denominados errores *in iudicando* en la sentencia, en otras palabras, la violación directa de la norma sustantiva señalada por el recurrente. En este caso, de configurarse el yerro jurídico de la sentencia ésta debe ser corregida. Este es el caso que tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia. Para que se configure el mismo se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutiva del fallo recurrido.

6.2. Antecedentes doctrinarios sobre el tema.- El autor Luis Armando Tolosa Villabona, en su obra: Teoría y Técnica de la Casación, 2008, Bogotá-Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. pág.

359, sobre la **falta de aplicación**, sostiene:

> *ª Según la doctrina y la jurisprudencia, en consonancia con los dispositivos legales, ocurre la falta de aplicación cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye ª la infracción directa típicaº , por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto¼º .* 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*

Sobre la **aplicación indebida** sostiene que:

> *ª (¼) es un error de selección de una norma jurídica. El juez aplica una norma que no es llamada a regular, gobernar u operar en el caso debatido. Se trata de una sentencia injusta, y el error, es error de subsunción o de aplicación. A la norma se la entiende rectamente, pero se aplica a un hecho no gobernado por ella, haciéndole producir efectos que no contemplaº .* Más contundente incluso cuando señala sobre este vicio: *ª (¼) cuando la norma ha sido entendida rectamente en su alcance y significado, más se la ha utilizado para un caso que no es el que ella contempla.º*

> Para **Calamandrei,** al vicio de aplicación indebida puede llegarse *ª (¼) por dos distintos modos que son perfectamente aplicables en nuestra técnica: porque, o puede errarse al precisar las circunstancias de hecho que son relevantes para que la norma entre en juego (yerro de diagnosis jurídica), o pueda padecerse equivocación al establecer la diferencia o semejanza que media entre la hipótesis legal y la tesis del caso concreto.º*

6.3. Normas legales aplicables al caso.- Las normas que el recurrente estima infringidas son las siguientes:

Código Tributario

> ª Art. 12.- ***Plazos.-*** *Los plazos o términos a que se refieran las normas tributarias se computarán en la siguiente forma: 1. Los plazos o términos en años y meses serán continuos*

y fenecerán el día equivalente al año o mes respectivo; y, 2. Los plazos o términos establecidos por días se entenderán siempre referidos a días hábiles. En todos los casos en que los plazos o términos vencieren en día inhábil, se entenderán prorrogados hasta el primer día hábil siguiente".

*"**Innumerado a continuación del Art. 86.-** Los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios, así como los plazos de prescripción de la acción de cobro, que se encuentren decurriendo al momento de producirse un hecho de fuerza mayor o caso fortuito, que impida su despacho, se suspenderán hasta CODIGO TRIBUTARIO - Página 22 LEXIS FINDER - www.lexis.com.ec que se superen las causas que lo provocaron, momento desde el cual se continuará su cómputo. Para el efecto, la autoridad tributaria publicará los plazos de suspensión a través de los medios previstos en este Código".*

Código Orgánico General de Procesos

*"**Art. 75.- Término legal.** Los términos señalados en la ley son irrenunciables e improrrogables" -*

6.4. Análisis del Caso SUB JUDICE.- El Servicio de Rentas Internas, denuncia que en la sentencia de instancia al señalar que la ley establece un límite temporal para el ejercicio de la facultad determinadora del SRI, el cual es irrenunciable e improrrogable, ha inobservado los arts. 12 y 86 del Código Tributario, para cuyo análisis se considera:

6.4.1. Teniendo en cuenta que el caso 5 propuesto parte de los hechos no controvertido o los que aparecen como probados en sentencia y por tanto no admiten revalorización, pues se considera que las partes están de acuerdo con ellos, tenemos como tales: **i)** ECUASANITAS presentó su declaración de impuesto a la renta del ejercicio 2017 el 16 de abril de 2018. **ii)** La orden de determinación tributaria fue notificada el 31 de mayo de 2019, contando con un término superior al año. **iii)** Mediante Decreto Ejecutivo No. 1017 de 16 de marzo de 2020, publicado en el R.O.S. del 17 de marzo de 2020, se declaró estado de excepción por calamidad pública a causa de la pandemia del coronavirus (COVID19) y en virtud de este se expidió la resolución NAC-DGERCG20-0000042 del Servicio de Rentas Internas que suspendía términos y plazos desde el 16 de marzo de 2020 al 28 de junio de 2020. **iv)** Que el acto de determinación tributaria se notificó el 31 de agosto de 2021, es decir una vez fenecido el término de 3 años que ocurrió el 16 de abril de 2021.

6.4.2. En la sentencia de instancia, los jueces en su análisis del ejercicio de la facultad determinadora del SRI en relación a la declaración presentada por la contribuyente por concepto de impuesto a la renta del ejercicio 2017, contabilizan el plazo de caducidad, y señalan que éste fenecía el 16 de abril de 2021 pues su declaración fue presentada el 16 de abril de 2018.

6.4.3. En ese sentido, la afirmación efectuada por el Tribunal de instancia, sobre que el plazo para el ejercicio de la facultad determinadora fenece el 16 de abril de 2021, atiende al contenido del art. 12 del Código Tributario, y así se evidencia del análisis realizado, sin que para ello haya sido citada la norma de manera expresa, por lo cual no se advierte su infracción. En todo caso, en el supuesto de que no se hubiere aplicado dicha norma en el fallo recurrido, esta Sala verifica que aplicándola de manera expresa, tampoco incidiría en la decisión de la causa, simplemente reforzaría la contabilización realizado por los juzgadores A quo en los términos que ya fueron señalados, pues los jueces han procedido conforme el numeral 1, que reza: *ª Los plazos o términos en años y meses serán continuos y fenecerán el día equivalente al año o mes respectivo; (¼)º* , y los jueces en su sentencia computan el término de 3 años en la fecha equivalente a la que se presentó su declaración. En definitiva, el recurrente se encuentra de acuerdo en que esta norma debía aplicarse, pero como lo ha analizado esta Sala, con su aplicación o sin ella, no existe trascendencia en la decisión de instancia, pues esta no es la norma que llevaría a una decisión a los juzgadores de instancia.

6.4.4 En cuanto a la denuncia efectuada por la falta de aplicación del art. 86 del Código Tributario (innumerado), este artículo regula la posibilidad de suspender términos y plazos cuando exista un caso fortuito o fuerza mayor. El argumento esencial del SRI, es que, por la existencia de hechos calificados como de fuerza mayor o caso fortuito, se suspendieron los plazos. Tal disposición legal se incorporó al Código Tributario en el Suplemento del Registro Oficial Nro. 759 del 20 de mayo de 2016 que agregó un artículo después del 86 y puntualmente dispone que los plazos y términos se suspenderán hasta que se superen las causas que lo provocaron, momento desde el cual se continuará su cómputo.

6.4.5. Con este preámbulo, pasamos a analizar si cabe o no la aplicación del innumerado a continuación del art. 86 del CT que se refiere a la suspensión de plazos y términos por caso fortuito o fuerza mayor, suspensión que tiene por efecto que no se consideren los días suspendidos para la contabilización de términos y plazos, y que, al reanudarse el conteo se tienen como inexistentes jurídicamente (es decir, este lapso jurídicamente se tiene como inexistente).

Es preciso señalar que esta suspensión de términos y plazos no puede asimilarse a una suspensión de

competencia, Ahora bien, verificados los hechos probados, se observa que el Tribunal A quo dejó de aplicar el artículo innumerado agregado a continuación del art. 86 CT, que claramente permite en circunstancias excepcionales (caso fortuito o fuerza mayor) que se suspendan plazos y términos en procesos administrativos tributarios, hasta que se superen las causas que las provocaron, momento desde el cual se debe reanudar su computo. En el caso y no es controvertido, el mundo vivió la pandemia de COVID 19, lo cual sin duda configuró las circunstancias excepcionales contenidas en dicha norma, situación que no es controvertida, y, visto que de los hechos no controvertidos se verifica que se expidió la resolución No. NAC-DGERCGC20-0000042 mediante la cual se suspendieron términos y plazos, los jueces A quo debieron aplicar la norma reprochada como ª falta de aplicaciónº pues es la norma sustento de la resolución emitida por el SRI, que regula puntualmente esta situación extraordinaria.

Asimismo, y bajo este hilo conductor, se verifica la ª aplicación indebidaº del art. 75 del COGEP, pues es una norma general que no regula lo dispuesto en el Código Tributario, que es norma especial y tiene prevalencia por tener dicha calidad. Esta Sala se pregunta, y se deja sentado para el análisis de los lectores, si como señala el art. 75 del COGEP, los términos y plazos *son irrenunciables e improrrogables, ¿por qué existen figuras como la interrupción y la suspensión?*

Habiendo por tanto ocurrido los vicios alegados especificados, corresponde que esta Sala emita sentencia de mérito, en virtud del art. 273 el COGEP.

7. SENTENCIA DE MÉRITO.-

7.1 Con respecto al tiempo previsto en la ley para el ejercicio de la facultad determinadora, esta Sala ha señalado (juicio No. 17510-2021-00272): *ª siendo que en el ámbito del derecho tributario, la caducidad tiene por finalidad constituirse en una condena o sanción por la inactividad del ejercicio de la facultad de determinación de la administración tributaria dentro de los plazos legales previstos y, evitar que con posterioridad a los plazos establecidos en la ley, se emitan actos administrativos nulos por la falta de competencia por el transcurso del tiempo de la autoridad administrativa para ejercer válidamente sus funciones. (¼) Para el orden tributario consiste en el enervamiento de la facultad determinadora de obligaciones tributarias que ostenta la administración activa. Ocurre por el transcurso del tiempo. Dicho de otro modo, dentro de lo que en el derecho administrativo se considera la oportunidad, los actos administrativos de determinación de obligación tributaria deben emitirse tempestivamente. Caduca la facultad de la administración para determinar las obligaciones*

tributarias; (...) La caducidad es institución de derecho público. Opera de oficio y debe ser reconocida y declarada a petición de parte o sin ella, por autoridades administrativas y juecesº. (José Vicente Troya, ªManual de Derecho Tributarioº; Corporación de Estudios y Publicaciones; Quito 2014; páginas 258 a 259).

7.2. Así las cosas, a fecha de hoy, para el análisis, corresponde considerar el contenido de la sentencia No. 2-21-IA/23 emita por la Corte Constitucional, por los efectos vinculantes señalados en sus párrafos 132 y 133, en concordancia con el art. 162 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional. En este sentido, la Corte Constitucional sobre la resolución No. 00042 declaró su inconstitucionalidad, por contravenir el derecho a la seguridad jurídica en los principios de irretroactividad y publicidad; consecuentemente, considerando aquello, no debe aplicarse la suspensión contenida en esa resolución, por efectos del pronunciamiento constitucional; por lo que, en función de los hechos probados en instancia, se verifica que se interrumpió la caducidad de la facultad determinadora (art. 95 CT), con la notificación de la orden de determinación, el 31 de mayo de 2019, cuando se encontraba pendiente de discurrir un lapso mayor a un año para que opere la caducidad, por lo que, al haber sido notificada el acta de determinación dentro del plazo de 3 años contabilizados desde la interrupción de la caducidad (este es el efecto de la interrupción), esto es, el 31 de agosto de 2021, no operó la caducidad alegada respecto del impuesto a la renta del ejercicio fiscal del 2017, declarado el 16 de abril de 2018; y por tal motivo, el acta de determinación ha sido notificada legalmente dentro del plazo previsto en el art. 94.1 del CT, que nunca fue reprochado, ergo, dentro de los plazos legales previstos en el ordenamiento jurídico para el ejercicio de la facultad determinadora de la administración tributaria.

Decir lo contrario, es desconocer la existencia y los efectos de la figura de la ªinterrupciónº, que está contenida en el ordenamiento jurídico de manera general y en las normas tributarias de manera particular; dejando obsoleta la norma referente a la interrupción de la caducidad de la facultad determinadora.

Hasta aquí corresponde la sentencia de mérito emitida por esta Sala respecto a los yerros y vicios alegados en el recurso de casación, contrastados con el análisis del fallo recurrido.

7.3 GARANTIZAR DERECHOS CONSTITUCIONALES.- Sin perjuicio de que la parte accionante en instancia, ha solicitado dentro de la audiencia de casación, -conforme se podrá verificar del audio de la misma que se encuentra dentro del proceso casacional-, que se reenvíe el proceso al

Tribunal de instancia para que se pronuncie sobre el fondo; esta Sala señala que, se ha resuelto lo que corresponde en función del recurso de casación, el fallo recurrido y los actos de proposición de las partes dentro de sede casacional; sin embargo se ha podido verificar que el objeto controvertido en instancia fue: ª *Discernir respecto a la legitimidad de las glosas impugnadas por la actora contenidas en el acta de determinación nro. 17202124901096038 por concepto de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2017, emitida el 31 de agosto de 2021 por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas*º .

Con la decisión tomada en este fallo de casación, se verifica que no existió caducidad de la facultad determinadora, que es sobre lo único que resolvió el Tribunal A quo, y no, resolvió sobre el fondo contenido en el objeto controvertido, quedando con esta decisión casacional -por haber prosperado el caso 5-, pendiente en instancia de atender el único objeto de la controversia fijado.

Si esta Sala no hace esta consideración, el derecho de la parte accionante y de la parte demandada de accionar y defenderse, y sobre aquello, obtener una sentencia en instancia sobre el objeto de la controversia fijado, quedaría atropellado y simplemente habiéndose declarado en sede casacional, que no existió caducidad, el acto determinativo surtiría efectos sin más consideraciones.

Para evitar que ocurra esta situación, es que esta Sala considera, una vez resuelto el recurso de casación, remitir el proceso al mismo Tribunal de instancia para que, en virtud de las pruebas que fueron practicadas en la audiencia de juicio ante ellos, proceda a resolver el objeto de la controversia fijado por los juzgadores con anuencia de las partes procesales, evitando la indefensión de las mismas y, precautelando que se siga el debido proceso, tutelando los derechos de ambas partes y del sistema jurídico vigente. (art. 75 y 425 CRE en concordancia con el art. 300 COGEP).

Se deja constancia que, en la sentencia recurrida, no se hizo análisis alguno sobre el objeto controvertido, ni sobre las pruebas practicadas en audiencia relacionadas con aquel, justamente por haberse decantado los juzgadores por realizar un análisis de la caducidad de la facultad determinadora, situación que no puede ser suplida por estos jueces casacionales, por las competencias específicas que devienen de sede casacional.

Adicionalmente cabe señalar, que de esta forma, además se garantiza que, sobre el pronunciamiento que se expida en instancia, las partes, de así considerarlo pertinente, puedan proponer un recurso de casación sobre aquello.

8. Decisión.

8.1. 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:

8.2. CASAR la sentencia dictada el 16 de diciembre de 2022, a las 08h46 emitida por el Tribunal de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio No. 17510-2021-00527, y rechazar la demanda presentada por Ecuasanitas, por haberse verificado que no ocurrió la caducidad de la facultad determinadora.

8.3 Se dispone que por Secretaria se devuelva el proceso al mismo Tribunal de instancia, para que, en su misma conformación, proceda de manera célere a emitir la sentencia que corresponda dentro de este proceso, dando atención al objeto controvertido, por no haber sido analizado, en función de la corrección del error de derecho realizado dentro de esta sentencia.

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

Se casa la sentencia por la falta de aplicación del art. innumerado a continuación del art. 86 del Código Tributario y la indebida aplicación del art. 75 del COGEP, puesto que la norma llamada a regular el controvertido es justamente el artículo innumerado, (norma especial), que establece en qué casos cabe la suspensión de términos y plazos, y aquello, es fundamental para realizar la contabilización de los mismos de manera correcta, por lo que no podía prescindirse de su aplicación como lo hicieron los juzgadores A quo.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

VOTO SALVADO DEL JUEZ NACIONAL, SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA, GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA.

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, viernes 16 de mayo del 2025, las 16h25. **VISTOS:** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por la Dra. Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional, Dr. Diego Patricio Gordillo Cevallos, y Dr. Gustavo Adolfo Durango Vela (ponente), Jueces Nacionales (E), dictan la

siguiente sentencia de casación en la causa No. 17510-2021-00527.

1. Antecedentes procesales

1.1. El señor Patricio Alejandro Ávila Rivas, representante legal de la compañía ECUASANITAS S.A., interpone acción de impugnación en contra del acta de determinación No. 17202124901096038 de 31 de agosto de 2021, por concepto de impuesto a la renta generado en el ejercicio fiscal 2017.

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, estableció el objeto de la controversia en: *ª Discernir respecto de la legitimidad de las glosas impugnadas por la actora contenidas en el acta de determinación nro. 17202124901096038 por concepto de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2017, emitida el 31 de agosto de 2021 por el director zonal 9 del Servicio de Rentas Internas.º*

1.3. En la sentencia emitida el 16 de diciembre de 2022, las 08h46 se resolvió aceptar *ª la demanda presentada por ECUASANITAS S.A. En consecuencia, declaramos la ilegitimidad del acta de determinación nro. 17202124901096038, emitida el 31 de agosto de 2021 director zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, por el impuesto a la renta generado en el ejercicio fiscal 2017, en aquello que ha sido materia de este fallo, de acuerdo a lo indicadoº*

1.4. El abogado Patricio Vaca Castro, procurador judicial de Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas (SRI en lo posterior), interpone recurso de casación en contra de la sentencia del 16 de diciembre del 2022, por el caso 5 del art. 268 del COGEP, mismo que mediante providencia de 24 de enero del 2023 el Tribunal de instancia lo declara oportuno y dispone se remita el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Mediante auto interlocutorio de 19 de enero del 2024, las 10h20, el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, admite a trámite el recurso de casación presentado por la administración tributaria, por el **caso 5** del art. 268 del COGEP por el cargo de **falta de aplicación** de los arts. 12 y 86 del Código Tributario y la **aplicación indebida** del art. 75 del COGEP.

Cabe precisar que, al revisar el recurso de casación, si bien el recurrente se refiere al número del artículo, como 86 del Código Tributario, todo el sustento respecto a dicha norma hace relación al contenido del art. innumerado agregado a continuación del art. 86 ibídem, por lo que esta Sala, en atención al contenido del recurso de casación, atenderá el vicio de falta de aplicación del art.

innumerado a continuación del art. 86 del Código Tributario, que es al que se refiere el recurrente en la fundamentación.

2. Competencia

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

2.2. En virtud del sorteo de la causa, realizado el 17 de abril de 2024, a las 11h11, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (en calidad de Jueces Nacionales) y Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez Nacional encargado) ponente de esta causa. Mediante Resolución Nro. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución Nro. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional. El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución Nro. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante oficio Nro. 635-SG-CNJ, la doctora Paulina Aguirre Suárez, Presidenta de la Corte Nacional de Justicia llama al doctor Gustavo Durango Vela para que asuma el despacho de la Sala Contencioso Tributaria, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo Santos, ratificado mediante oficio Nro. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, dictado por el doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y avalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB de 19 de febrero de 2021.

2.3. En virtud del sorteo de 1 de julio de 2024, 14h00, mediante oficio No. 1040-SG-CNJ-MMV-2024 de la misma fecha, suscrito por el Dr. José Suing Nagua quien al haber sido designado Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia, llama a asumir el despacho como Juez de la Sala de lo Contencioso Tributario al Dr. Diego Gordillo Cevallos, con los mismos deberes y atribuciones del titular.

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 en la audiencia de casación, llevada a cabo el día **jueves 8 de mayo de 2025 a las 11h00.**

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El procurador de la autoridad tributaria demandada, en el escrito de casación y en la audiencia de casación llevada a cabo, sostiene que en la sentencia se ha incurrido en el caso 5 del art. 268 COGEP con el siguiente argumento:

4.1.1. Señala que, en el presente caso, no fueron aplicados los arts. 12 y 86 del Código Tributario, afirmando que el TDCT establece que la facultad determinadora obedece a términos legales y que la ley establece un límite temporal al ejercicio de esta facultad del SRI.

4.1.2. Observa que, cuando se remiten al tiempo fijado para una actividad nos encontramos frente a una norma de rango legal, por lo que, al tratarse del ejercicio de una facultad de la AT, se deben remitir al art. 12 del CT que prevé dos elementos relevantes, el primero de ellos la existencia del plazo o término en el ámbito tributario y el segundo elemento que, cuando las normas tributarias se refieran a los plazos y términos tributarios, de manera obligatoria o mandatoria nos debemos remitir a las disposiciones del Código Tributario en especial para la forma de cómputo y su suspensión.

4.1.3. Refiere que, las disposiciones legales del Código Tributario regulan y norman el ejercicio de la facultad determinadora y prevén explícitamente la suspensión del cómputo de los términos y plazos, por lo que, el Tribunal al aseverar que los términos son irrenunciables e improrrogables es una conclusión obtenida y resultante de haber ignorado en la sentencia la disposición constante en el art. 86 del Código Tributario, pues los términos y plazos tributarios son objeto de suspensión. Así las cosas, afirma que en el caso materia de análisis los plazos y términos que rigen la determinación tributaria se encuentran previstos y regulados específicamente en los arts. 12 y 86 del CT.

4.1.4. En consecuencia y conforme lo prevé el art. 86 previamente señalado, el decurso del tiempo en los plazos y términos pueden ser suspendidos por la verificación de la existencia de causas o hechos calificados como ª fuerza mayor o caso fortuitoº que impida su despacho, incluso esta norma ignorada en sentencia prevé que la suspensión del cómputo de plazos, se mantendrá hasta que se superen las causas que lo provocaron, y solo cuando sean superadas se continuará su cómputo. (contenido del art.

innumerado a continuación del art. 86 del CT).

4.1.5. Establece que, conforme a los antecedentes del caso, mediante el Decreto Presidencial No. 1017 del 16 de marzo de 2020, publicado en el R.O. de 17 de marzo de 2020, se declaró estado de excepción por calamidad pública a causa de la pandemia del COVID19, lo cual imposibilitó al SRI continuar con sus actividades determinadoras, y atendiendo a las normas emitidas en consecuencia, la Dirección General del SRI, luego de varias suspensiones consecutivas desde el 16 de marzo de 2020 emitió la resolución No. NAC-DGERCGC20-0000042, la misma que en su Disposición Transitoria Primera, dispuso que la suspensión de plazos y términos de procesos administrativos y acciones de cobro regía hasta el 28 de junio de 2020.

4.1.6. Alega que, como consecuencia de esta inobservancia, el juzgador ha aplicado indebidamente el art. 75 del COGEP, norma con la que pretende sustentar que el ejercicio de la facultad determinadora del SRI obedece a un término fijado por norma de rango legal irrenunciable e improrrogable, inobservando de esta manera el cuerpo legal específico en materia tributaria, pues a criterio del Tribunal, esta norma es relativa a los términos para la realización o práctica de cualquier diligencia o acto judicial, pretendiendo así justificar en la sentencia hoy impugnada que el término rige a la caducidad de la facultad determinadora se encuentra regulada por el COGEP y no por el Código Tributario.

4.1.7. Finalmente, señala que la infracción ha sido determinante, pues de haberse aplicado en la sentencia los arts. 12 y 86 del CT, la sentencia hubiese establecido que no ha caducado la facultad determinadora del SRI y que los términos para el ejercicio de dicha facultad se encuentran previstos en el art. 86 del CT y que son objeto de prórroga por la existencia de caso fortuito y/o fuerza mayor y que en el presente caso así ocurrió, concluyendo que el acto impugnado fue emitido de manera correcta y hubiese ratificado la validez del mismo con las consecuencias legales que conlleva. Por lo cual solicita se case la sentencia.

4.2. Contestación del recurso de casación por la parte actora.- Dentro del término de ley, el gerente general de la compañía ECUASANITAS S.A., da contestación a la admisión de recurso de casación, en los siguientes términos:

4.2.1. La argumentación efectuada en el recurso de casación, carece de toda lógica en la medida en la que, el art. 12 del CT no hace referencia alguna a la suspensión y reanudación de plazos, como incorrectamente (o incluso maliciosamente) señala la parte recurrente. En igual sentido, el art. 86 del

CT señalado como inaplicado por la AT tampoco presenta un remedio procesal a la pretensión del recurrente, puesto que el mismo señala el cómputo y obligatoriedad de los plazos, estableciendo que los plazos o términos se contarán a partir del día hábil siguiente al de la notificación, legalmente efectuada, del correspondiente acto administrativo. Consideraciones efectuadas que en su opinión serían suficientes para rechazar el recurso de casación, pues los fundamentos jurídicos no son congruentes con las alegaciones realizadas por la parte recurrente, errores en la fundamentación que no atiende a la técnica casacional.

4.2.2. Expone que el ente de control tributario señala que, en aplicación del Decreto Ejecutivo No. 1017 y la Resolución No. NAC-DGERCGC20-0000042 se llega a establecer que el acta de determinación fue notificada dentro del plazo legal; no obstante, dicha suspensión de plazos no era aplicable a todos los procedimientos administrativos, sino solamente a aquellos dentro de los cuales sea necesaria una actuación por parte de los contribuyentes situados en cantones que permanecían en semáforo rojo. En ese sentido, refiere que, de conformidad con el propio SRI no existía actuaciones pendientes por parte del contribuyente a la fecha de suspensión y reanudación de los plazos señalados por la AT, por lo que, no es aplicable la referida Resolución No. 0000042.

4.2.3. Abona señalando que, al no ser aplicables las disposiciones de la resolución señalada, la decisión del Tribunal a quo no resulta contra derecho, puesto que la propia AT ha diferenciado los procesos sobre los cuales es posible suspender los plazos y términos del procedimiento administrativo y, por tanto, la decisión adoptada por el Tribunal A quo no contraviene las disposiciones contenidas en los arts. 12 y 86 del CT.

4.2.4. Como corolario del análisis de la Resolución 000042 del SRI, advierte que la misma fue objeto de una demanda de inconstitucionalidad ante la Corte Constitucional, dentro de la causa No. 2-21-IA/23. Cita de dicha sentencia los párrafos 104, 105 y 106, con los cuales concluye que las resoluciones 42 y 48 por contravenir los principios de publicidad y de irretroactividad en materia tributaria afectan el derecho a la seguridad jurídica y se las deja sin efecto.

4.2.5. Finalmente, expone que el recurso de casación presentado por el SRI no puede ser admitido en base a las consideraciones expuestas, principalmente en que la interpretación del TDCT se ajusta a la garantía constitucional de derechos, como el debido proceso, que puede ser invocado por cualquier sujeto dotado de personalidad, incluyendo los órganos de la administración del Estado, por lo cual solicita se rechace el recurso de casación.

5. Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en el caso 5 del art. 268 del COGEP, por el cargo de **falta de aplicación** de los arts. 12 y 86 del Código Tributario y la **aplicación indebida** del art. 75 del COGEP.

6. Análisis del Tribunal de casación

6.1. El caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos establece:

> *ª Art. 268.- **Casos.-** El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (¼) ª 5. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.º*

El caso 5 se refiere a los denominados errores *in iudicando* en la sentencia, en otras palabras, la violación directa de la norma sustantiva señalada por el recurrente. En este caso, de configurarse el yerro jurídico de la sentencia ésta debe ser corregida. Este es el caso que tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia. Para que se configure el mismo se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutiva del fallo recurrido.

6.2. Antecedentes doctrinarios sobre el tema.- El autor Luis Armando Tolosa Villabona, en su obra: Teoría y Técnica de la Casación, 2008, Bogotá-Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. pág. 359, sobre la **falta de aplicación**, sostiene:

> *ª Según la doctrina y la jurisprudencia, en consonancia con los dispositivos legales, ocurre la falta de aplicación cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye ª la infracción directa típicaº , por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto¼º .* 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*

Sobre la **aplicación indebida** sostiene que:

> *ª (¼) es un error de selección de una norma jurídica. El juez aplica una norma que no es llamada a regular, gobernar u operar en el caso debatido. Se trata de una sentencia injusta, y el error, es error de subsunción o de aplicación. A la norma se la entiende rectamente, pero se aplica a un hecho no gobernado por ella, haciéndole producir efectos que no contemplaº* . Más contundente incluso cuando señala sobre este vicio: *ª (¼) cuando la norma ha sido entendida rectamente en su alcance y significado, más se la ha utilizado para un caso que no es el que ella contempla.º*

Para **Calamandrei,** al vicio de aplicación indebida puede llegarse *ª (¼) por dos distintos modos que son perfectamente aplicables en nuestra técnica: porque, o puede errarse al precisar las circunstancias de hecho que son relevantes para que la norma entre en juego (yerro de diagnosis jurídica), o pueda padecerse equivocación al establecer la diferencia o semejanza que media entre la hipótesis legal y la tesis del caso concreto.º*

6.3. Normas legales aplicables al caso.- Las normas que el recurrente estima infringidas son las siguientes:

Código Tributario

> ª Art. 12.- ***Plazos.-*** *Los plazos o términos a que se refieran las normas tributarias se computarán en la siguiente forma: 1. Los plazos o términos en años y meses serán continuos y fenecerán el día equivalente al año o mes respectivo; y, 2. Los plazos o términos establecidos por días se entenderán siempre referidos a días hábiles. En todos los casos en que los plazos o términos vencieren en día inhábil, se entenderán prorrogados hasta el primer día hábil siguienteº* .
>
> ***ª Innumerado a continuación del Art. 86.-*** *Los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios, así como los plazos de prescripción de la acción de cobro, que se encuentren decurriendo al momento de producirse un hecho de fuerza mayor o caso fortuito, que impida su despacho, se suspenderán hasta que se superen las causas que lo provocaron, momento desde el cual se continuará su cómputo. Para el efecto, la autoridad tributaria publicará los plazos de suspensión a través de los medios previstos en este Código..º*

Código Orgánico General de Procesos

*ª **Art. 75.- Término legal.** Los términos señalados en la ley son irrenunciables e improrrogables.º -*

6.4. Análisis del Caso SUB JUDICE.- El Servicio de Rentas Internas, denuncia que en la sentencia de instancia al señalar que la ley establece un límite temporal para el ejercicio de la facultad determinadora del SRI, el cual es irrenunciable e improrrogable, ha inobservado los arts. 12 y 86 del Código Tributario, para cuyo análisis se considera:

6.4.1. Teniendo en cuenta que el caso 5 propuesto parte de los hechos no controvertido o los que aparecen como probados en sentencia y por tanto no admiten revalorización, pues se considera que las partes están de acuerdo con ellos, tenemos como tales: **i)** ECUASANITAS presentó su declaración de impuesto a la renta del ejercicio 2017 el 16 de abril de 2018. **ii)** La orden de determinación fue notificada el 31 de mayo de 2019, por lo que, contando con un término superior al año, no se extendió este plazo, como establece el art. 95 del Código Tributario. **iii)** Que mediante Decreto Ejecutivo No. 1017 de 16 de marzo de 2020, publicado en el R.O.S. del 17 de marzo de 2020, se declaró estado de excepción por calamidad pública a causa de la pandemia del coronavirus (COVID19). **iv)** Que el acto de determinación tributaria se notificó el 31 de agosto de 2021, es decir una vez fenecido el término de 3 años que ocurrió el 16 de abril de 2021.

6.4.2. En la sentencia de instancia, los jueces en su análisis del ejercicio de la facultad determinadora del SRI en relación a la declaración presentada por la contribuyente por concepto de impuesto a la renta del ejercicio 2017 y si se ha producido o no la caducidad (94.1 CT), esto es, si ha excedido el lapso de 3 años, advierten que: *ª el ejercicio de facultad determinadora obedece a términos legales, es decir, se trata de un tiempo fijado por norma de rango legal. Y es este el motivo por el cual el artículo 75 del Código Orgánico General de Procesos, lo califica como irrenunciable e improrrogable.º* En ese sentido, contabiliza dicho plazo y refiere que el plazo para emitir su acto de determinación tributaria fenecía el 16 de abril de 2021 pues su declaración fue presentada el 16 de abril de 2018.

6.4.3. Sobre dicho argumento, los jueces de instancia consideran que: *ª la administración tributaria pretende escudar su actuar extemporáneo en tales normas -y de las cuales el tribunal no emite criterio en este caso por no corresponder-, que perdieron vigencia a dicha fecha, esto es, el 28 de junio de 2020, ambicionando extender plazos que fueron suspendidos, más no ampliados*

indefinidamente en el tiempo, pues, como se ha visto en el caso, se ha anhelado aplicar tal suspensión al ejercicio fiscal 2021, en una auditoría nacida en el 2019: es decir, en momentos donde no se verificó particularidad alguna. Por consiguiente, mal pudieron haber sido aplicadas en momentos en los cuales no tenían vida jurídica ni incidencia alguna en la fase determinativa, debiéndose reiterar que no es lo mismo suspender que ampliar, como se ha pretendido en el presente caso. Y esto, sin que sea necesario realizar análisis alguno respecto de resoluciones de carácter general, emitidas con la misma finalidad por la Autoridad, pues no alcanzan al tiempo excedido, como para examinarlas.º
(Los subrayados nos corresponden).

6.4.4. Por su parte SRI en su recurso afirma que, los jueces de instancia adoptan la referida postura, aplicando indebidamente el art. 75 del COGEP, dejando de lado las normas del Código Tributario que regulan los plazos y términos en materia tributaria, esto es los arts. 12 y 86 que son las llamadas resolver el asunto y cuya falta de aplicación se acusa, pues según su criterio al aseverar que los términos son irrenunciables e improrrogables, es una conclusión resultante de haber ignorado la disposición constante en el art. 86 del mismo Código Tributario ª *que admite que sean objeto de suspensiónº* .

6.4.5. En ese sentido, la afirmación efectuada por el Tribunal de instancia, sobre que el plazo para el ejercicio de la facultad determinadora fenece el 16 de abril de 2021, atiende al contenido del art. 12 de dicho cuerpo normativo, por lo cual no se advierte su infracción, pues los jueces han procedido conforme el numeral 1, que reza: *ª Los plazos o términos en años y meses serán continuos y fenecerán el día equivalente al año o mes respectivo; (¼)º* , y los jueces en su sentencia computan el término de 3 años en la fecha equivalente a la que se presentó su declaración, por lo que se desvanece su acusación, de no haber aplicado el art. 12 del CT, pues han contabilizado el término tal como lo señala la norma.

6.4.6. En cuanto a la denuncia efectuada por la falta de aplicación del art. 86 del Código Tributario (innumerado), este artículo regula la posibilidad de suspender términos y plazos cuando exista un caso fortuito o fuerza mayor. El argumento esencial del SRI es que por la existencia de hechos calificados como de fuerza mayor o caso fortuito, se suspendieron los plazos. Tal disposición legal se incorporó al Código Tributario en el Suplemento del Registro Oficial Nro. 759 del 20 de mayo de 2016 que agregó un artículo después del 86 y puntualmente dispone que los plazos y términos se suspenderán hasta que se superen las causas que lo provocaron, momento desde el cual se continuará su cómputo.

6.4.7. Con este preámbulo, pasamos a analizar si cabe o no la aplicación del innumerado a continuación del art. 86 del CT que, refiere a la suspensión de plazos y términos por caso fortuito o fuerza mayor, suspensión que tiene por efecto que no se consideran los días suspendidos para tal contabilización, y al reanudarse el conteo se tiene como inexistentes jurídicamente esos días (es como si este lapso no existiera). Es necesario señalar que esta suspensión de términos y plazos no puede asimilarse a una suspensión de competencia, pues *ª la Autoridad se ampara en el Decreto Presidencial nro. 1017 de 16 de marzo de 2020, publicado en el suplemento del Registro Oficial de 17 marzo de 2020, que declaró estado de excepción por calamidad pública, a causa de la pandemia del coronavirus (COVID19) y las normas emitidas en su función pues, la Dirección General del Servicio de Rentas Internas, luego de varias suspensiones consecutivas desde el 16 de marzo de 2020, emitió la resolución nro. NAC-DGERCGC20-0000042, la misma que en su Disposición Transitoria Primera, dispuso que la suspensión de plazos y términos de procesos administrativos y acciones de cobro regía hasta el 28 de junio de 2020º* **.**

6.4.8. Ahora bien, verificados los hechos probados, se observa que el Tribunal A quo dejó de aplicar el artículo innumerado agregado a continuación del art. 86 CT, que claramente permite en circunstancias excepcionales (caso fortuito o fuerza mayor) que se suspendan plazos y términos en procesos administrativos tributarios hasta que se superen las causas que las provocaron, momento desde el cual se reanudará su cómputo. En el caso y no es controvertido, el mundo vivió la pandemia de COVID 19, lo cual sin duda configura las circunstancias excepcionales contenidas en dicha norma y, visto de los hechos no controvertidos que se expidió la resolución No. NAC-DGERCGC20-0000042 mediante la cual se suspendieron términos y plazos, los jueces A quo debieron aplicar la norma reprochada como ª falta de aplicaciónº pues es la norma sustento de la resolución emitida por el SRI.

6.4.9. Asimismo y bajo este hilo conductor, se verifica la ª aplicación indebidaº del art. 75 del COGEP, pues es una norma general que contraviene lo dispuesto en el Código Tributario (norma especial) y que tiene prevalencia por tener dicha calidad. Esta Sala se pregunta, y se deja sentado para el análisis de los lectores, si como señala el art. 75 del COGEP, los términos y plazos *son irrenunciables e improrrogables, ¿por qué existen figuras como la interrupción y la suspensión?.*

7. SENTENCIA DE MÉRITO.- Habiendo ocurrido los vicios alegados previamente especificados, corresponde que esta Sala emita sentencia de mérito conforme a lo dispuesto en el art. 273 el COGEP:

7.1. Con respecto al tiempo previsto en la ley para el ejercicio de la facultad determinadora, esta Sala ha señalado (juicio No. 17510-2021-00272): ª *siendo que en el ámbito del derecho tributario, la caducidad tiene por finalidad constituirse en una condena o sanción por la inactividad del ejercicio de la facultad de determinación de la administración tributaria dentro de los plazos legales previstos y, evitar que con posterioridad a los plazos establecidos en la ley, se emitan actos administrativos nulos por la falta de competencia por el transcurso del tiempo de la autoridad administrativa para ejercer válidamente sus funciones. (¼) Para el orden tributario consiste en el enervamiento de la facultad determinadora de obligaciones tributarias que ostenta la administración activa. Ocurre por el transcurso del tiempo. Dicho de otro modo, dentro de lo que en el derecho administrativo se considera la oportunidad, los actos administrativos de determinación de obligación tributaria deben emitirse tempestivamente. Caduca la facultad de la administración para determinar las obligaciones tributarias; (...) La caducidad es institución de derecho público. Opera de oficio y debe ser reconocida y declarada a petición de parte o sin ella, por autoridades administrativas y jueces*º. (José Vicente Troya, ªManual de Derecho Tributarioº; Corporación de Estudios y Publicaciones; Quito 2014; páginas 258 a 259).

7.2. Así las cosas, a la fecha de hoy, para el análisis, corresponde considerar el contenido de la sentencia No. 2-21-IA/23, por los efectos vinculantes señalados en sus párrafos 132 y 133, en concordancia con el art. 162 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, en este sentido, la Corte Constitucional sobre la resolución No. 00042 declaró su inconstitucionalidad, por contravenir el derecho a la seguridad jurídica en los principios de irretroactividad y publicidad ª *a menos que aquello implique un detrimento en los derechos de los contribuyentes*º; consecuentemente, considerando dicho fallo, no debe aplicarse la suspensión contenida en dicha resolución, por efectos del pronunciamiento constitucional.

7.3. En función de los hechos probados en instancia, se verifica que se interrumpió la caducidad de la facultad determinadora, con la notificación de la orden de determinación del 31 de mayo de 2019, cuando se encontraba pendiente de discurrir un lapso mayor a un año para que opere la caducidad, por lo que, al haber sido notificada el acta de determinación fuera del plazo de 3 años contabilizados desde la interrupción de la caducidad, esto es, el 31 de agosto de 2021, operó la caducidad alegada respecto del impuesto a la renta del ejercicio fiscal del 2017, declarado el 16 de abril de 2018; pues a mi entender y por lo que justifico el voto salvado, el inciso final del art 95 del CT ordena: ª *Si la orden de determinación fuere notificada al sujeto pasivo cuando se encuentra pendiente de discurrir un lapso mayor a un año para que opere la caducidad, el acta de determinación deberá ser notificado al contribuyente dentro de los pertinentes plazos previstos en el artículo precedente* (3 años). *Se*

entenderá que no se ha interrumpido la caducidad de la orden de determinación si, dentro de dichos plazos el contribuyente no es notificado con el acto de determinación con el que culmina la fiscalización realizadaº ; Del tenor literal de esta norma, es claro que en el caso, el acta de determinación ha sido notificada fuera del plazo previsto en el art. 94.1 del CT, norma que además, nunca fue reprochada.

7.4. Para confirmar este análisis, esta Sala de Casación en la sentencia No. 17510-2020-00240, resolvió que para efectos del cómputo de los plazos de caducidad del ejercicio de la facultad determinadora (3 años, art. 94.1 CT), estos estuvieron suspendidos hasta 15 de junio de 2020 lo que significa que, para efectos tributarios, no podían ser sumados estos días de suspensión acaecidos por no ser un asunto imputable a los sujetos de la relación jurídica tributaria; en el presente caso, para verificar el plazo de los 3 años, considerando que desde el 16 de marzo de 2020 (inicio de la suspensión de plazos y términos), el SRI tenía hasta 19 de julio de 2021 (en tiempos normales hasta el 16 de abril de 2021) para ejercer su facultad determinadora, pues en esta fecha se vencían los 3 años contemplados en el art. 94.1 en concordancia con el inciso final del 95 del mismo Código Tributario.

7.4. Bajo ese escenario, no siendo controvertido que el acto de determinación tributaria, se notificó el 31 de agosto de 2021, esta Sala Especializada, verifica que ha operado la caducidad del ejercicio de la facultad determinadora iniciada sobre la contribuyente respecto del impuesto a la renta del ejercicio fiscal del 2017 y declarado el 16 de abril de 2018.

8. Decisión.

8.1. 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:

8.2. CASAR la sentencia dictada el 16 de diciembre de 2022, a las 08h46 emitida por el Tribunal de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, dentro del juicio No. 17510-2021-00527, y corrigiendo la fundamentación de la sentencia de instancia, se confirma la declaración de que ha operado la caducidad de la facultad determinadora del SRI.

8.3. Sin costas.

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

8.5. 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

Se casa la sentencia por la aplicación indebida del art. 75 del COGEP, puesto que la referida no es aplicable para efectuar el cómputo de los plazos de caducidad del ejercicio de la facultad determinadora, sin embargo, observando la sentencia No. 2-21-IA/23 de la CC, se declara la caducidad de la facultad determinadora del SRI en aplicación del artículo innumerado a continuación del 86 en concordancia con el 95 del Código Tributario.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

264668376-DFE

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, lunes 23 de junio del 2025, las 16h32. **PRIMERO:** Mediante providencia de 12 de junio de 2025, se corrió traslado con el pedido de aclaración de la señora, Carla Elizabeth Sevilla Játiva gerente general y representante legal de la compañía ECUASANITAS S.A. Dentro del término concedido el abogado Mauricio Dueñas Villacís, procurador fiscal debidamente legitimado por la autoridad tributaria demandada, con escrito de 16 de junio de 2025, las 09h25, da contestación al pedido del contribuyente.

Para resolver la pretensión de la empresa actora, se considera:

SEGUNDO: En el recurso horizontal de aclaración, el recurrente señala que no se ha decido sobre los siguientes puntos controvertidos: *ª(¼) La parte recurrente solicita a la Sala aclarar **respecto al primer** pedido: la forma en que fue contabilizado el plazo para determinar si operó o no la caducidad de la facultad determinadora establecida en los artículos 94 y 95 del Código Tributario. En particular, la sentencia genera ambigüedad al señalar como punto de partida un nuevo plazo de tres años contados desde la notificación de la orden de determinación, lo cual no se encuentra previsto expresamente en el ordenamiento jurídico vigente. Por tanto, se requiere una aclaración específica sobre el criterio jurídico que sustenta dicha interpretación. **En lo que corresponde al segundo pedido** se aclare la aparente contradicción entre el rechazo de la demanda interpuesta por la compañía y, al mismo tiempo, la disposición de remitir el proceso al tribunal de instancia, en su misma conformación, para que emita un nuevo pronunciamiento sobre el fondo del asunto. Esta disposición resulta incompatible con una resolución que, en teoría, resuelve de forma definitiva las pretensiones planteadas. En ese sentido, de haberse considerado procedente el reenvío para un nuevo pronunciamiento sobre el fondo, no debió haberse producido un rechazo de la demanda, sino únicamente haberse casado la sentencia, para que el tribunal inferior emita una nueva decisión que subsane el error identificado.º* **2.1.** El abogado Mauricio Dueñas Villacís, procurador fiscal debidamente legitimado por la autoridad tributaria demandada,, con escrito de 16 de junio de 2025, las 09h25, da contestación al pedido del contribuyente que en su parte principal se fundamenta en los siguientes aspectos: *ª(¼) respecto de la aclaración por la parte actora en su escrito no guarda el más mínimo sentido o coherencia porque está realizando una interpretación errónea y sobre todo dando un sentido o alcance diferente al señalado por los Honorables Magistrados en su sentencia, por lo cual de ninguna forma se podría afirmar la supuesta existencia de la obscuridad atribuible a la sentencia, puesto que, ésta es plenamente comprensible de conformidad con lo establecido tanto en el ordenamiento jurídico así como en la doctrina. De este modo el Servicio de Rentas Internas*

considera que no existe la supuesta oscuridad de la sentencia para que se aclare la misma, sin reparo de lo que su Autoridad considere al respecto.º

TERCERO: RESOLUCIÓN.- El recurso de aclaración se encuentra previsto en el artículo 253 del Código Orgánico General de Procesos, que dispone: *ªLa aclaración tendrá lugar en caso de sentencia oscura. La ampliación procederá cuando no se haya resuelto alguno de los puntos controvertidos o se haya omitido decidir sobre frutos, intereses o costas.º* y en el artículo 255 segundo inciso del Código ibidem, establece que: *ªLa 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* Bajo este precepto normativo, considerando que no se trata de un recurso que permita refutar, cuestionar o controvertir nuevamente los aspectos ya resueltos en la sentencia u otros ajenos a la Litis, esta Sala de Casación, revisada nuevamente la sentencia emitida por esta Sala el 16 de mayo de 2025, las 16h25, se verifica que la misma contiene los argumentos y fundamentos con los que se resolvió, se han expuesto de manera clara y sencilla sin que se observe alguna deficiencia o error que deba ser subsanado, pues su redacción no es ininteligible o existe vaguedad en su alcance que permita interpretaciones equivocadas de lo decidido. Además que, el cuestionamiento del recurrente evidencia que pretende un cambio de criterio en el razonamiento efectuado por este Tribunal de jueces, lo cual de conformidad con el art. 100 del COGEP está totalmente vedado. En todo caso es necesario insistir que el fallo sobre el cual se solicita una aclaración, explica justamente cuál es el efecto de la ªinterrupción de la caducidadº y de allí es comprensible el razonamiento de la Sala que obedece a la aplicación de la norma en su tenor literal, respetando los principios de seguridad jurídica, certeza, legalidad y tutela judicial, entre otros.- Llama la atención el segundo punto sobre el cual se solicita aclaración, pues el fallo casacional CASÓ la sentencia de instancia, y no ha emitido negativa o rechazo alguno que cause gravamen como puede observarse de una diáfana lectura; así como, también se evidencia las consideraciones de la Sala -una vez resuelto el recurso de casación- para remitir al Tribunal para que emita una sentencia en relación con el objeto controvertido, por lo que, como ya se señaló, no existe oscuridad en el fallo, es claro y explica paso a paso el razonamiento seguido para llegar a la decisión casacional, así como las consideraciones que se hicieron después de haber resuelto el recurso presentado. Con lo expuesto, al no existir oscuridad alguna que aclarar, se rechaza el pedido efectuado por el procurador judicial de la compañía actora. Notifíquese y Devuélvase.-

VOTO SALVADO.- Consta de los autos que, dentro del juicio Nro. 17510-2021-00527 propuesto por la compañía ECUASANITAS S.A. en contra del Servicio de Rentas Internas, en las sentencia emitida por esta Sala el 16 de mayo de 2025, de la cual se pide aclaración, el suscrito Magistrado ha salvado su voto, por tanto firmo el presente auto, por obligación legal. Comuníquese.-

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

Validar únicamente en FirmaEC.
Firmado electrónicamente por:
LIGIA MARISOL MEDIAVILLA

FUNCIÓN JUDICIAL

261442390-DFE

Juicio No. 17510-2019-00006 RESOLUCION 362-2025

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, viernes 16 de mayo del 2025, las 16h38. 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 Gustavo Durango Vela (E) y doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos (E), dictan la siguiente sentencia dentro de la causa No. 17510-2019-00006.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el señor Segundo Patricio Almeida Morales, en calidad de apoderado especial de la señora Teresa de Jesús Morales Burgos, presentó demanda en contra de la Resolución No. SENAE-DNJ-2018-0242-RE emitida el 23 de noviembre de 2018, emitida por el Director Nacional Jurídico Aduanero del SENAE, en el que se negó el reclamo administrativo no. 121-2018 y ratifica la legalidad y validez de la Determinación de Control Posterior No. JRP2-2017-07862-D001.

El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, estableció el siguiente objeto de la controversia: ª Dilucidar sobre la legalidad de la resolución impugnada nro. SENAE-DNJ-2018-0242-RE del 26 de noviembre de 2018, emitida por el Director Nacional Jurídico del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, dentro del reclamo administrativo nro. 121-2018 y su antecedente, la determinación de control posterior nro. JRP2-2017-07862-D001 emitida por el Director Nacional de Intervención del SENAEº.

1.2. En la sentencia de mayoría recurrida se resolvió aceptar parcialmente la demanda presentada por el señor Segundo Patricio Almeida Morales, en calidad de apoderado especial de la señora Teresa de Jesús Morales Burgos; en consecuencia declara nula la Resolución No. SENAE-DNJ-2018-0242-RE emitida el 23 de noviembre de 2018 por el Director Nacional Jurídico Aduanero del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador; y, dispone que, de manera inmediata, la administración tributaria emita resolución motivada, con el análisis y/o valoración de todas las pruebas presentadas por la actora.

1.3 El SENAE, interpone recurso de casación contra la sentencia de mayoría de 15 de agosto

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

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por DIEGO PATRICIO GORDILLO CEVALLOS C=EC L=QUITO CI 0501385058

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

de 2019, a las 15h22, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha; dentro del juicio No. 17510-2019-00006, argumentando el caso 5 del art. 268 del ª COGEPº .

1.4. Mediante auto de 2 de octubre de 2024, a las 10h22, dictado por el doctor Juan Francisco Martínez Castillo, Conjuez Nacional temporal de la Corte Nacional de Justicia, se admitió el recurso de casación interpuesto por el SENAE, por el caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos ª COGEPº , por aplicación indebida de los arts. 76, numeral 7, literal l) de la Constitución, y 103 numeral 5 del Código Tributario, que devino en la falta de aplicación de los arts. 82 y 133 del Código Tributario.

2. Competencia

Este Tribunal Especializado es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de la Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, mediante la que, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificado la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, e integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero del 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo. Actúa el Dr. Diego Patricio Gordillo Cevallos, en virtud del acta de sorteo de 1 de julio del 2024, en reemplazo del Dr. José Suing Nagua, quien actualmente es el Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia.

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia.- Sorteo de la causa número 17510-2019-00006, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 7 de febrero de 2025, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación. Esta Sala es competente para conocer este proceso, en atención a lo previsto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la

República Ecuador, 185 -segunda parte, número 1- del Código Orgánico de la Función Judicial, y artículo 269 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP).

3. Validez procesal

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación, se han observado las solemnidades inherentes a esta clase de recursos, por lo que no existe nulidad alguna que declarar, como lo han corroborado las partes procesales en la audiencia llevada a cabo el día 16 de mayo de 2025 a las 11h00.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El casacionista en la fundamentación del recurso señala que la sentencia de instancia incurre en el caso 5 del art.268 del COGEP. Que el Tribunal de instancia aplicó la norma constitucional, desatendiendo que el objeto de la Litis, era verificar la legalidad de un acto resolutorio de una reclamación administrativa y de un acto de determinación tributaria, actividades que se encuentran regladas por el art. 124 del COPCI y supletoriamente por las normas de sustanciación del Código Tributario, en ese sentido la aplicación de la norma constitucional es el yerro apartado de fundamentación, en la que se ha desconocido la naturaleza legal, al no verificar la validez según la normativa específica que rige la materia administrativa y tributaria aplicando para la nulidad una normativa constitucional. Que el Tribunal de instancia indica que, carece de motivación por cuanto en el acto administrativo impugnado, no consta análisis ni valoración alguna de la prueba presentada. Que la resolución impugnada, se encuentra debidamente motivada, por lo tanto, el Tribunal realiza una aplicación indebida de la norma constitucional, ya que, no se analizó el fondo de la controversia, se limita a indicar que la resolución impugnada carece de motivación. Que se ha demostrado que los actos emitidos por el SENAE, son legítimos y motivados. Que es así que en la Resolución SENAE-DNJ-2018-0242-RE se indica específicamente respecto a la prueba, la revisión de los medios probatorios. Que en el considerando 8.1.3 del fallo de mayoría, se debe insistir en esta parte que no cabe la atribución de invalidez que le da el juez al acto impugnado, cuando la Administración Aduanera no ha contado con una sentencia congruente, que se refleja de la sola lectura de sus considerandos, adicionalmente se denota la ausencia

del control y revisión de lo que probó y lo que no probó en etapa administrativa. Que los juzgadores han dejado de identificar qué prueba fue la que no se valoró, por tanto no ha determinado de qué norma prescindió la autoridad aduanera para no cumplir con las formalidades de ley establecidas dentro del reclamo administrativo, se garantizó los plazos de prueba, emitiendo respuestas motivadas a los planteamientos del reclamante que fueron imprecisos y con ausencia de medios probatorios idóneos; así como sucedió en esta instancia cuando su único medio probatorio fue la misma resolución de la cual no se produjo elementos principales y contundentes, esto se puede respaldar en el voto salvado. Que el actor, no aportó a la presente causa medio probatorio suficiente, y que el Juez en el fallo de mayoría no identifica qué medio probatorio anunciado en la etapa del reclamo administrativo, no fue valorado y cómo éste hubiese cambiado la decisión administrativa. Que no se ha incurrido en ninguna omisión legal para haber tomado la decisión del reclamo administrativo en el sentido demostrado en instancia, por lo cual, se ha respaldado el total cumplimiento al art. 133 del Código Tributario emitiendo una resolución con todos los requisitos establecidos en los arts. 81 y 82 del mismo cuerpo legal. Que en la resolución administrativa se expuso las actuaciones realizadas, la documentación recabada en la etapa del reclamo y todas aquellas disposiciones legales para resolver en derecho. Que se resolvieron todas las cuestiones planteadas por el contribuyente, sin embargo, a lo largo de la sentencia se evidencia una ausencia en la revisión por parte del Juez de instancia de la petición y la respuesta a los planteamientos realizados por el contribuyente, de ahí que esta actuación judicial refleje un ejercicio de subsunción fallido al considerar para su decisión la aplicación del literal l) del numeral 7 del artículo 76 de la constitución alineado al numeral 5 del artículo 103 del Código Tributario, siendo indebido su estudio en el contexto de los hechos probados. Que el Juez en el presente caso, no ha identificado la prueba en específico que no fue valorada, e invisibiliza el Informe contenido en el Memorando No. SENAE-DNR-2018-0938-M, de fecha 8 de noviembre de 2018, el mismo que es descrito y producido en el reclamo, en donde se ha revisado los elementos probatorios presentados por el reclamante, y se ha llegado a las conclusiones respectivas, de acuerdo a la ficha técnica aportada en la reclamación. Que se debe considerar que los actos administrativos gozan de legitimidad y ejecutoriedad, la actuación de la administración no podrá ser considerada como arbitraria, como tampoco se puede decir que los datos proporcionados por la administración no arrojan certeza, que los servidores públicos están llamados a ejercer solamente competencias y facultades que le son

atribuidas por la Constitución y la Ley. Que la infracción acusada influyó en la decisión de la causa, que en el fallo de mayoría, no se encuentra fundamentación alguna sobre la lesión del numeral 5 del artículo 103 del Código Tributario, por lo cual no se demuestra cómo se impidió al contribuyente dirigir la petición, y no explica fundamentadamente cuál fue su petición puntual y que puntos de la reclamación fueron o no atendidos por la Administración Aduanera, existiendo una ausencia en el análisis para invocar en su decisión que la Administración Aduanera lesionó este artículo y consecuentemente respaldó la aplicación del artículo constitucional aplicado. Que la proposición jurídica se complementa con la falta de aplicación de los arts. 82 y 133 del Código Tributario, toda vez que, estas normas determinan que los actos administrativos tributarios gozan de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad, debiendo enfatizar que las mismas deben ser desvirtuadas por la parte actora, sin embargo en el fallo no consta ningún argumento o prueba válida que justifique aquello, por otro lado el art. 133 del Código Tributario menciona que las resoluciones serán motivadas con cita de la documentación y actuaciones que las fundamentan y de las disposiciones legales aplicadas, lo cual conforme los hechos probados en sentencia, si ocurrió. Que, por lo tanto, si el Tribunal hubiese aplicado estas normas, su decisión hubiese sido precisamente la de ratificar las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad del acto impugnado; por lo tanto, se evidencia la trascendencia del yerro invocado. Que por lo mencionado solicita que se case la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario.

4.2. La parte actora, en su contestación al recurso de casación propuesto por la Administración Aduanera manifiesta: Que en la sentencia en el punto 8.1.1, la Sala hace referencia a una de las normas que han sido observadas por la procuradora de la Administración Tributaria, art. 82 del Código Tributario, norma que ha indicado ha dejado de aplicarse, concepto errado y falta de verdad ya que el mismo es mencionado en la sentencia invocada. Que inicia con la pretensión de la legalidad y legitimidad de la resolución impugnada, pero bajo los elementos de hecho y de derecho actuados, practicados y evidenciando en el juicio, esta presunción fue desvirtuada, razón por la cual, es factible la aplicación de esta norma así como la del art. 133 del Código Tributario ya que carece de fundamentos para así hacerlo. Que se detalla el considerando SEXTO de la sentencia. Que la Sala hace referencia amplia de lo que corresponde a un acto administrativo motivado, bajo las premisas y elementos aportados en el juicio, pudo claramente evidenciar que el acto emitido por la autoridad demandada carece de los elementos necesarios para que el acto impugnado

esté debidamente motivado, pues como indica la sentencia la Resolución impugnada No. SENAE-DNJ-2018-0242-RE incumplió con uno de sus deberes establecido en el numeral 5 del art.103 del Código Tributario, tornándose nulo por falta de motivación, al tenor de lo dispuesto en el artículo 76 numeral 7 literal l) de la Constitución, por no haber realizado el análisis y/o valoración de las pruebas presentadas dentro del reclamo administrativo presentado, siendo acorde la aplicación debida de este artículo, tal como ha sido mencionado en la sentencia invocada, dejando desvirtuado una de las alegaciones de la parte accionante al indicar que ha sido indebidamente aplicada. Que establece la sentencia que existe un caso análogo que ha sido analizado por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en donde se ha solicitado lo mismo, que la autoridad demandada emita nueva resolución con motivación adecuada respecto de las pruebas aportadas en el proceso administrativo del reclamo ya que esto ha invalidado el acto impugnado por no estar debidamente motivado. Que la sentencia la cual se pretende casar ha cumplido con lo establecido en la norma precedente, se encuentra motivada y explica con claridad la pertinencia de su decisión, indica los antecedentes del caso, hace un análisis del acto impugnado y resuelve en ley lo alegado por la parte actora. Que por lo expuesto solicita que se deseche el recurso de casación interpuesto.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en aplicación indebida de los arts. 76, numeral 7, literal l) de la Constitución, y 103 numeral 5 del Código Tributario, que devino en la falta de aplicación de los arts. 82 y 133 del Código Tributario; al amparo del caso 5 del art. 268 del ª COGEPº .

6. Análisis del Tribunal de casación

6.1. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos que establece: ª Art. 268.- CASOS.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (¼) 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 autoº.

6.1.1 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, se entienden aceptados por las partes.

6.1.2 Sobre la ª aplicación indebidaº el autor Humberto Murcia Ballen, manifiesta que: ª Este concepto o especie de violación se presenta cuando, entendida rectamente la norma de derecho en su alcance y significado, se la aplica a un caso que no es el que ella contempla. Emana, pues, la indebida aplicación, no del error sobre la existencia y validez de la ley, sino del yerro en que incurre el juzgador al relacionar la situación fáctica controvertida en el proceso y el hecho hipotetizado por la norma que aplica.º (Humberto Murcia Ballén, ª Recurso de Casación Civilº, Bogotá ± Colombia, 2005, Ediciones Jurídicas Gustavo Ibañez C. Ltda., páginas 331 y 332).

6.1.3 Sobre la falta de aplicación Luis Tolosa señala que: ª Según la doctrina y la jurisprudencia, en consonancia con los dispositivos legales, ocurre la falta de aplicación cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye ª la infracción directa típicaº, por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto¼ º (Tolosa Villabona, Luis Armando,. 2008, Teoría y Técnica de la Casación, Bogotá ± Colombia Ediciones Doctrina y Ley Ltda., pág. 359); es decir, la falta de aplicación se configura cuando el juez deja de aplicar al caso controvertido normas sustanciales que ha debido aplicar y que, de haberlo hecho, habrían determinado que las decisiones adoptadas en sentencia fuesen diferentes de las acogidas.

6.2 El recurrente manifiesta que se han violentado las siguientes normas:

CONSTITUCIÓN DE LA REPUBLICA

> 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 sancionadosº.

CÓDIGO TRIBUTARIO

ª Art. 103.- Deberes sustanciales.- Son deberes sustanciales de la administración tributaria:(¼) 5. Expedir resolución motivada en el tiempo que corresponda, en las peticiones, reclamos, recursos o consultas que presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de la administración; (¼)º

ª Art. 82.- Presunción del acto administrativo.- Los actos administrativos tributarios gozarán de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad y están llamados a cumplirse; pero serán ejecutivos, desde que se encuentren firmes o se hallen ejecutoriados. Sin embargo, ningún acto administrativo emanado de las dependencias de las direcciones y órganos que administren tributos, tendrán validez si no han sido autorizados o aprobados por el respectivo director general o funcionario debidamente delegado.

ª Art. 133.- Resolución expresa.- Las resoluciones serán motivadas en la forma que se establece en el artículo 81, con cita de la documentación y actuaciones que las fundamentan y de las disposiciones legales aplicadas. Decidirán todas las cuestiones planteadas por los interesados y aquellas otras derivadas del expediente o de los expedientes acumulados.º

6.3. Es pertinente iniciar el análisis respectivo, señalando que el invocar el caso 5 del art. 268 del COGEP, conlleva a que la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia verifique si la sentencia emitida por la Sala 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; de ahí que, la función de la Sala de Casación se limita a verificar que sobre tales hechos probados y reales, el juzgador haya aplicado correctamente las normas legales que corresponde; por esto es que, de

verificarse que ha existido una violación directa de la norma sustantiva, sea por falta de aplicación, errónea interpretación o aplicación indebida de normas de derecho, la Sala Especializada tendrá la obligación de casar dicha sentencia.

6.4 El Tribunal para resolver la controversia en la parte pertinente establece lo siguiente:

ª 8.1.3.- En el presente caso, corresponde al Tribunal la verificación de la facultad resolutiva de la autoridad tributaria aduanera en relación con la impugnación realizada por la actora, respecto al ejercicio de su facultad determinadora ejercida en la determinación de control posterior nro. JRP2-2017-0786-D001 con ocasión del control posterior a la mercancía amparada en los referendos 028-2016-10-00139885, 028-2016-10-00474272 y 028-2016-10-00616384 clasificada bajo la subpartida arancelaria 4811.49.90.00 declarada por la actora, en tanto que, la aduana dentro del ejercicio de la facultad de control posterior estableció que la clasificación arancelaria correcta es la 4809.90.00.00.- Teniendo en cuenta que, uno de los pilares de todo proceso judicial es el principio dispositivo que le asiste a las partes procesales, consagrado en el artículo 168 numeral 6 de la Constitución de la República y desarrollado en el artículo 19 del Código Orgánico de la Función Judicial, que reza en su parte pertinente: ª ¼ todo proceso judicial se promueve por iniciativa de parte legitimadaº, respecto de lo cual, el máximo órgano constitucional ha precisado que: ª ¼ conforme lo determinado en la Constitución de la República, uno de los principios que lo sustenta es el dispositivo, el cual se remite a lo señalado por las partes, sin que pueda ir más allá de lo que las mismas proponen, a diferencia de la justicia constitucional, en la que en virtud del principio de supremacía de la Constitución y favorabilidad de los derechos constitucionales, el principio del Ájuez conoce el derechoÁ es plenamente aplicableº (sentencia nro. 167-14-SEP-CC).- En consideración a dicho principio corresponde resolver conforme a las alegaciones del actor contenidas en su demanda respecto de los cuales, la parte demandada ha ejercido su derecho de defensa y de contradicción en la contestación a la misma.

Siendo así, la accionante alega falta de motivación, por cuanto la documentación presentada dentro del reclamo administrativo no ha sido analizada por la autoridad emisora del acto impugnado; en virtud de lo cual, nos remitiremos a dicha resolución nro. SENAE-DNJ-2018-0242-RE, practicada como medio de prueba del actor en la audiencia de juicio (fojas 62 as 67), de la cual se desprende que la autoridad emisora: inicia avocando conocimiento del reclamo administrativo de impugnación a la determinación de control posterior presentado

por la actora; incorpora al expediente memorandos y providencias emitidas por técnicos aduaneros (PRIMERO); refiere al artículo 139 del Código Tributario para señalar que se no se ha omitido solemnidad que pudiera acarrear la nulidad del proceso (SEGUNDO); refiere a la admisión del reclamo presentado por la accionante solicitando presente pruebas y documentos que estime necesario (TERCERO); transcribe la pretensión del actor contenido en el reclamo presentado por la actora (CUARTO); refiere a los informes técnico y jurídico realizando una transcripción de los mismos (QUINTO); trascribe normativa aduanera que facultad al SENAE clasificar mercancía con ocasión del control posterior precisando que: ªPor todo lo expuesto se concluye que efectivamente en el expediente del reclamo administrativo, no existen pruebas suficientes aportadas por el administrado que demuestren sus aseveraciones¼º y hace referencia al principio de motivación y los parámetros emitidos por el máximo órgano jurisdiccional, para luego resolver declarar sin lugar el reclamo (SEXTO).- De lo cual se evidencia que, la autoridad emisora del acto impugnado reconoce que, el actor presentó un escrito de prueba dentro del término probatorio dispuesto en la tramitación del reclamo administrativo de impugnación a la determinación de control posterior nro. JRP2-2017-0786-D001 realizado a la mercancía amparada en los refrendos nros. 028-2016-10-00139885, 028-2016-10-00474272 y 028-2016-10-00616384, lo cual se verifica en el expediente administrativo contentivo del escrito de prueba presentado por la accionante (CD pdf, fojas 279 a 351) más no consta análisis ni valoración alguna de su parte de ningún medio de prueba.- Debiendo tener presente que, sobre la valoración de la prueba, el maestro Hernando Devis Echandía enseña: ªEn la vida jurídica extraprocesal es de diaria ocurrencia el ejercicio de esta actividad crítica de valuación de la prueba; así, en las relaciones familiares, laborales, sociales, administrativas, políticas, militares; en las actividades científicas, históricas, investigativas y de las diversas ramas reconstructivas (paleontología, arqueología, geología, antropología, lingüística) y en muchas otras más, es indispensable sacar conclusiones sobre pruebas de muy diversa índole, para aceptar o rechazar la existencia presente o pasada de hechos. De ahí que la noción de la prueba se extienda a todos los campos de la actividad humana y tenga una importancia trascendental dentro y fuera de la órbita judicial¼º (Teoría General de la Prueba Judicial, Tomo I, pp. 287-288.) Como tal, esta actividad es propia y exclusiva del juzgador; y, decisiva dentro de la contienda, pues permite conocer si las pruebas aportadas han sido o no útiles, en tanto permiten o no su convicción, por lo que, las razones tanto para su admisión cuanto para su

desestimación, merecen conocerse; razones que este Tribunal considera de indispensable conocimiento, como garantía del derecho a la defensa de la accionante, a fin de que el Tribunal sepa los motivos certeros, amplios, sólidos y suficientes, que llevaron a la autoridad tributaria aduanera a emitir tal criterio, el cual es definitorio, pues tal desconocimiento limita el amplio control jurisdiccional del acto, en tanto no aporta los datos suficiente para poder emitir criterio cierto al respecto.- Es decir, el acto no vislumbra criterio de valoración completo alguno.- En este escenario, resulta oportuno recordar el criterio de la Corte Constitucional ecuatoriana: (¼). (Resolución nro. 92, S. R. O. Nro. 782 de 23 de junio del 2016).- Así pues, queda establecido que, la autoridad tributaria emisora de la resolución impugnada nro. SENAE-DNJ-2018-0242-RE incumplió con uno de sus deberes establecido en el numeral 5 del artículo 103 del Código Tributario, tornándole nulo por falta de motivación, al tenor de lo dispuesto en el artículo 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República.- Motivo por el cual, hallándose pendiente de atención por parte de la administración tributaria aduanera el análisis y/o valoración de las pruebas anunciadas por la actora en su escrito de prueba dentro del reclamo administrativo presentado, por los efectos de la declaratoria de nulidad del acto impugnado, ésta deberá resolverlo en debida forma y como corresponda.- Es de aclarar que este fallo no comporta pronunciamiento alguno respecto de la legitimidad de la clasificación arancelaria realizada en la determinación de control posterior nro. JRP2-2017-0786-D001 a la mercancía auditada por la aduana, por las consecuencias de lo previamente resuelto.- En el mismo sentido y en un caso similar, se ha pronunciado la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, quien resolvió no casar la sentencia del juez a quo, al señalar: (¼), (resolución nro. 309-2019). NOVENO.- DECISIÓN.- En virtud del análisis realizado, resulta improcedente resolver el problema jurídico planteado, y sin que sea necesario otra consideraciónº. (el subrayado es de esta Sala de Casación).

6.5 De lo expuesto consta como hechos probados: i) Que la autoridad emisora del acto impugnado reconoce que, el actor presentó un escrito de prueba dentro del término probatorio dispuesto en la tramitación del reclamo administrativo de impugnación a la determinación de control posterior nro. JRP2-2017-0786-D001 realizado a la mercancía amparada en los refrendos Nos. 028-2016-10-00139885, 028-2016-10-00474272 y 028-2016-10-00616384, lo cual se verifica en el expediente administrativo contentivo del escrito de prueba presentado por la accionante (CD pdf, fojas 279 a 351) más no consta análisis ni valoración alguna de su

parte de ningún medio de prueba, por lo que la resolución del reclamo se torna en nula por falta de motivación.

6.6 El Tribunal A quo, establece que el accionante alega falta de motivación, por cuanto la documentación presentada dentro del reclamo administrativo no ha sido analizada por la autoridad emisora del acto impugnado; y analiza el contenido de la Resolución No. SENAE-DNJ-2018-0242-RE; estableciendo que el SENAE, reconoce que, el actor presentó un escrito de prueba dentro del término probatorio dispuesto en la tramitación del reclamo administrativo de impugnación a la determinación de Control posterior No. JRP2-2017-0786-D001, lo cual se verifica en el expediente administrativo contentivo del escrito de prueba presentado por la accionante, pero que no consta análisis, ni valoración alguna de ningún medio de prueba (hecho probado); en tal virtud se establece que la resolución impugnada incumplió con uno de sus deberes determinado en el numeral 5 del art. 103 del Código Tributario, tornándose nulo por falta de motivación, al tenor de lo dispuesto en el art. 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República.

6.7 En virtud de que como objeto de la controversia se estableció dilucidar la legalidad de la resolución impugnada, al pronunciarse sobre la motivación del mencionado acto administrativo, está el Tribunal pronunciándose en virtud de él, y, al establecer que se configura la falta de motivación, es pertinente la aplicación de los arts. 76, numeral 7, literal l) de la Constitución, y 103 numeral 5 del Código Tributario, que disponen la obligación de que las resoluciones deben estar motivadas; por lo tanto no se configura el vicio de aplicación indebida de los mencionados artículos.

Es necesario puntualizar además algo muy importante, y es que en el caso en análisis, el recurrente alega bajo el caso 5 la indebida aplicación del art 76 numeral 7 literal l) de la Constitución, cuando esta Sala ha señalado en varias oportunidades que dicha norma cabe ser reprochada bajo el caso 2, cuando se alega falta de motivación, y no bajo el caso 5, pues se pretende discutir un asunto relacionado directa y exclusivamente con motivación, bajo un caso que no es el propio, lo que desnaturaliza el yerro casacional. Esto además, se puede identificar en varias partes del recurso de casación, cuando el recurrente alega ausencia de análisis, o la inexistencia de fundamentación alguna, para sostener el yerro del caso 5.

6.8 Al no configurarse la aplicación indebida alegada, no prospera la falta de aplicación de los

arts. 82 y 133 del Código Tributario, sustentados como contracara del cargo propuesto, bajo una construcción completa de la proposición jurídica siguiendo la línea jurisprudencial de esta Sala.

6.9 Por lo expuesto no se configura la aplicación indebida de los arts. 76, numeral 7, literal l) de la Constitución, y 103 numeral 5 del Código Tributario, que devino en la falta de aplicación de los arts. 82 y 133 del Código Tributario; al amparo del caso 5 del art. 268 del ª COGEPº. Nótese que justamente la falta de motivación, se encontraba formando parte del objeto de la controversia fijado en instancia, por lo que mal hace el recurrente, en señalar que los juzgadores A quo no debían pronunciarse sobre aquello.

7. Decisión

7.1. Este Tribunal de 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 la sentencia de mayoría de 15 de agosto de 2019, a las 15h22, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha; dentro del juicio No. 17510-2019-00006.

7.3. En virtud de que la parte recurrente es el SENAE, no existe caución rendida.

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

7.5. Sin costas. 7.5 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

El análisis en casación establece que no se configura el vicio alegado al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP, ya que de los hechos probados se ha demostrado que el Tribunal de instancia no aplicó indebidamente los arts. 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República y 103.5 del Código Tributario, reprochados; más allá de que por técnica casacional no corresponde reprochar el art. 76.7 literal l) de la Constitución bajo un caso distinto al caso

2.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO
JUEZ NACIONAL (E) (E)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

Validar únicamente en FirmaEC.
Firmado electrónicamente por:
LIGIA MARISOL MEDIAVILLA

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 17510-2021-00453 RESOLUCION 363-2025

261445434-DFE

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

AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, viernes 16 de mayo del 2025, las 16h47.

VISTOS: La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por los jueces nacionales doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez, Diego Patricio Gordillo Cevallos (E), en reemplazo del doctor José Dionicio Suing Nagua y Gustavo Adolfo Durango Vela (E) y ponente, dictan sentencia de casación en el proceso No. 17510-2021-00453.

1. Antecedentes procesales

1.1. El señor Emilio Esteban Suárez Salazar, gerente general y representante legal de la compañía Legacy Enterproxy C.A., representante legal de la empresa Durini & Guerrero, Abogados Cía. Ltda., a su vez apoderada especial de la sociedad NIPRO MEDICAL CORPORATION**,** presenta acción de impugnación contra la Resolución No. 117012021RREC313489, de 15 de julio de 2021, notificada el 16 de julio de 2021, que dicta el Abg. Andrés Felipe Córdova Pizarro, Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas (en adelante SRI), dentro del reclamo administrativo que se plantea contra la Liquidación de Pago No. 17202006501597764, de 20 de noviembre de 2020, por diferencias en la declaración de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2018 (fs. 1 a 19 vta.).

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, conforme con lo resuelto en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, señala como objeto de la controversia: [a] *Analizar la resolución no.*

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

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por DIEGO PATRICIO GORDILLO CEVALLOS C=EC L=QUITO CI 0501385058

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

117012021RREC313489 de 16 de julio de 2021, emitida por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, así como su antecedente la Liquidación de Pago No. 17202006501597764 por diferencias en la declaración de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2018, respecto de su legitimidad, legalidad y motivación, conforme a las alegaciones de las partes.º

1.3. Mediante sentencia dictada el 1 de marzo de 2023, las 15h52, notificada el 2 de marzo de 2023, el Tribunal de instancia resuelve aceptar la demanda que plantea la sociedad NIPRO MEDICAL CORPORATION; y, en consecuencia, declara la nulidad de la resolución No. 117012021RREC313489, de 15 de julio de 2021, por haber sido emitida por autoridad incompetente y, la nulidad de la Liquidación de Pago No. 17202006501597764 por concepto de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2018, por contrariar la garantía constitucional de la motivación y lesionar el debido proceso y derecho a la defensa de la compañía actora y deja, por tanto, sin efecto la obligación tributaria que se establece en la misma (fs. 677 a 689).

1.4. La Abg. Pamela González Martínez, procuradora fiscal debidamente legitimada por la autoridad demandada, presenta recurso extraordinario de casación (fs. 699 a 709) en contra de la sentencia dictada 1 de marzo de 2023, las 15h52 (fs. 677 a 689), y el auto de aclaración de 13 de marzo de 2023, las 12h37 y, mediante providencia de 18 de abril de 2023, las 15h53 (fs. 711) notificada el 20 de abril de 2023, se lo declara oportuno por el Tribunal de instancia, quien dispone remitir el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Luego de que la parte recurrente completa y aclara su recurso, el Dr. Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez Nacional, mediante auto del 23 de enero de 2024, las 11h44, admite a trámite el recurso de casación propuesto, por el ***caso quinto*** del art. 268 del COGEP, por los vicios de ***errónea interpretación*** del artículo innumerado a continuación del artículo 86 y 91 del Código Tributario (en adelante CT) y 30 del Código Civil (en adelante CC); ***indebida aplicación*** de los arts. 132 y numeral 1 del 139 del CT; y, ***falta de aplicación*** de la sentencia No. 1158-17EP/21 de la Corte Constitucional (fs. 19 y 20).

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 (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 17 de abril del 2024, las 11h17, 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 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, ratificado 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 avalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB, de 19 de febrero de 2021.

2.5. En virtud del sorteo de 1 de julio de 2024, las 14h00, mediante Oficio No. 1040-SG-CNJ-MMV-2024, de esa misma fecha, suscrito por el doctor José Dionicio Suing Nagua, quien al haber sido designado Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia, llama a asumir el despacho como juez de la Sala Especializada Contencioso Tributario al doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, con los mismos deberes y atribuciones del

titular.

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 manifestaron las partes procesales en la audiencia de casación, llevada a cabo el día **viernes 16 de mayo 2025, las 10h00**; en consecuencia, se declara la validez de todo lo actuado. Es necesario dejar sentado que, dentro de la intervención de la procuradora judicial del SRI desiste expresamente de las causales de errónea interpretación del art. 91 del Código Tributario y art. 30 del Código Civil, así como la aplicación indebida del art. 132 del Código Tributario, por lo que las descartaremos en el análisis de esta sentencia y continuaremos con los demás casos admitidos por el conjuez.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. La procuradora fiscal debidamente legitimada por la autoridad demandada en el escrito de casación, su aclaración y en la audiencia de casación llevada a cabo en la fecha señalada sostiene que, en la sentencia recurrida se incurre en el ***caso quinto*** del artículo 268 del COGEP por los vicios de ***errónea interpretación*** del artículo innumerado a continuación del artículo 86 y artículos 91 del CT y 30 del CC, ***indebida aplicación*** de los artículos 132 y 139, numeral 1 del CT y, ***falta de aplicación*** de la sentencia No. 1158-17EP/21 de la Corte Constitucional.

4.1.2. Sobre la *errónea interpretación del artículo innumerado a continuación de artículo 86 del CT* se señala que el Tribunal de instancia asigna a esta norma un sentido y alcance diferente al que le corresponde conforme con su tenor literal y, en su lugar, interpreta al caso fortuito o fuerza mayor de acuerdo con fuentes doctrinarias, en lugar de acudir a la definición del art. 30 del CC que lo considera como el imprevisto que no es posible resistir como ª los actos de autoridad ejercidos por un funcionario públicoº. Se añade que, los actos de autoridad se pueden anticipar e instigan a la obediencia, por lo que, son irresistibles y se enmarcan en la definición de caso fortuito o fuerza mayor.

4.1.3. Por ello, señalan que los juzgadores de nivel, al no considerar la Resolución Nro. NAC-DGERCGC20-00000074, sobre suspensión de plazos y términos por el potenciamiento de la plataforma del SRI, como caso fortuito o fuerza mayor, desatienden el sentido de la norma con respecto a que los actos de autoridad y, consecuentemente, interpretan de manera errada, el artículo innumerado a continuación del 86 del CT, lo que conlleva a que no consideren para efectos de cómputo, los días en los que se suspenden los plazos y términos dentro del reclamo, pese a que, la administración tributaria se encontraba dentro de los 120 días para dar respuesta a la petición conforme con el art. 132 del CT.

4.1.4. Concluye que, si el Tribunal de instancia hubiera realizado una correcta interpretación del prenombrado artículo hubiera verificado que la Resolución impugnada sobre suspensión de plazos y términos por el potenciamiento de la plataforma del SRI, es un *caso de fuerza mayor* que conlleva su irresistible cumplimiento y, por tanto, era viable la suspensión desde el 24 de diciembre de 2020 hasta el 1 de enero de 2021, por lo que, la administración tributaria estaba dentro de los 120 días para emitir su pronunciamiento dentro del reclamo de la Liquidación de Pago No. 17202006501597764, por diferencias que se relacionan con el IR del año 2018, resueltas en la Resolución No. 117012021RREC313489, de 15 de julio de 2021, sin que exista falta de competencia del Director Zonal 9 del SRI, por haber emitido dicho acto fuera de término.

4.1.5. Sobre la *errónea interpretación del artículo 91 del CT y art. 30 del CC* tenemos que ha sido expresamente desistido este caso, por lo que los descartamos en el presente análisis.

4.1.6. Con relación a la *indebida aplicación del artículo 132 del CT* el recurrente también ha desistido de sostener el cargo, por tanto, no se lo analiza.

4.1.7. En su recurso sostiene que, los jueces de forma indebida señalan que los 120 días del plazo para resolver el reclamo se iniciaron el 18 de diciembre de 2020 y culminaron el 12 de julio de 2021, por lo que, considera que la administración tributaria se encontraba fuera de término al emitir la resolución impugnada el 15 de julio de 2021 y notificarla el 16 de julio de 2021. No obstante, se omite considerar la Resolución No. NAC-DGERCGC20-00000074, en la que se suspenden los plazos y términos desde el 24 de diciembre de 2020 hasta el 1 de enero de 2021, esto es, por 5 días, de los que, en sentencia, solo se tomaron en cuenta para

efectos de suspensión el 25 de diciembre de 2020 y el 1 de enero de 2021. Concluye que, si se hubiere aplicado la resolución de suspensión de plazos y términos, la administración tributaria todavía se hubiera encontrado dentro del término de 120 días para resolver el reclamo administrativo del accionante.

4.1.8. Con respecto a la *indebida aplicación del artículo 139, numeral 1 del CT*, referente a la nulidad de los actos administrativos cuando hayan sido expedidos por autoridad incompetente, manifiesta que dicha norma no es aplicable al caso toda vez que la administración tributaria es la autoridad competente para emitir el acto impugnado el día 16 de julio de 2021, dentro del término de 120 para resolver el reclamo, de acuerdo con el artículo 132 del CT. Al haberse interpretado, de manera errada, el artículo innumerado a continuación del 86 del CT, sobre los actos administrativos como un caso de fuerza mayor (irresistibles), produjo que no se considere la suspensión de los plazos y términos desde el 24 de diciembre de 2020 al 1 de enero de 2021, lo que conllevó a que se tornara extemporánea la actuación del SRI en una aplicación indebida del artículo 139, numeral 1 del CT y, se declare nulidad de la Resolución impugnada de 15 de julio de 2021, por emitirse por autoridad incompetente.

4.1.9. Por ello, concluye que el art. 139 numeral 1 del CT no se ajusta al presente caso, pues la administración tributaria actuó con competencia, pues existe una resolución previa que suspendía los términos (000074) por caso fortuito o fuerza mayor y que la sentencia recurrida omitió considerar aquello. Si los jueces hubieran analizado la suspensión de los términos no se hubiera aplicado indebidamente al art. 139 del CT y, en consecuencia, se hubiera confirmado la competencia de la administración tributaria para emitir el acto impugnado.

4.1.10. También se alega la *falta de aplicación* del precedente jurisprudencial que contempla la sentencia constitucional No. 1158-17-EP/21, en lo relativo a la motivación de la Liquidación de Pago No. 17202006501597764, por concepto de IR del ejercicio fiscal 2018, pues el Tribunal *A quo* cita, de forma errada, precedentes jurisprudenciales previos relativos al test de motivación para determinar que el acto administrativo impugnado se encuentra inmotivado, en lugar de aplicar las pautas actuales sobre la estructura mínimamente completa de la motivación que señala la Corte Constitucional, esto es, que el acto contenía una fundamentación normativa y fáctica suficiente, al haber hecho el respectivo cruce de

información con respecto a la declaración de IR 2018 y por haber contabilizado, de forma correcta, los términos para contestar el reclamo administrativo, sin que presente ningún vicio motivacional por inexistencia, insuficiencia o apariencia, sea por incoherencia, inatinencia, incongruencia o incomprensibilidad.

4.1.11. Finalmente, puntualiza que si se hubiera interpretado de forma literal el artículo mencionado, hubieran determinado que la Resolución Nro. NACDGERCGC20-00000074, que establecía la suspensión de plazos y términos por el potenciamiento de la plataforma del SRI, era un caso de fuerza mayor, irresistible en su cumplimiento y, por tanto, el Tribunal *A quo* hubiera considerado como términos suspendidos los días 24 de diciembre de 2021 al 1 de enero de 2021, con lo que, la administración tributaria se encontraba con plena competencia para resolver el reclamo administrativo dentro de los términos previstos. Por ello, solicitan que se case la sentencia recurrida y se expida, en su lugar, la que en derecho corresponda.

4.2. Contestación al recurso de casación. El señor Emilio Esteban Suárez Salazar, gerente general y representante legal de la compañía Legacy Enterproxy C.A. que, a su vez, es representante legal de la empresa Durini & Guerrero, Abogados Cía. Ltda., apoderada especial de la sociedad Nipro Medical Corporation, dentro del término concedido en el auto de admisión, contesta el recurso propuesto por la parte demandada hoy recurrente (fs. 22 a 28) y, sobre el vicio de errónea interpretación del artículo innumerado, a continuación del 86 del CT, señala que es errado señalar que la sentencia recurrida contraviene el principio a la seguridad jurídica contemplado en dicho artículo, pues el principio de seguridad jurídica se consagra en el art. 30 numeral 2 del CT.

4.2.1. El argumento que presenta la administración tributaria tiene su fundamento en señalar que la suspensión de plazos y términos impuesta por el propio SRI mediante la Resolución No. NAC-DGERCG20-00000074, por el potenciamiento de su plataforma tecnológica ***es un caso de fuerza mayor*** y, por lo tanto, no se debía considerar esa suspensión para el cálculo de los 120 días hábiles que tenía para resolver el reclamo presentado en contra de la Liquidación de Pago No. 17202006501597764, por diferencias relacionadas con el IR del año 2018. Esto, supuestamente, con la "correcta aplicación" del artículo innumerado a continuación del 86 del CT.

4.2.2. Sin embargo, el Tribunal de instancia establece que el SRI no logra demostrar que la suspensión de plazos y términos, derivada del fortalecimiento de su plataforma, tuvo su origen en un caso de fuerza mayor, de conformidad con lo dispuesto en el art. 30 del Código Civil. En este sentido, tras realizar un análisis doctrinal sobre los elementos que componen el concepto de fuerza mayor (imprevisibilidad e irresistibilidad), se concluye que ambos requisitos deben concurrir para que se configure la situación de fuerza mayor. Es decir, como resultado de la *correcta aplicación* del art. 30 del CC, se procede a aplicar el artículo correlativo al 86 del CT, determinando que la resolución recurrida del SRI conlleva la nulidad debido a la falta de competencia en el tiempo.

4.2.3. Sobre la *errónea interpretación del artículo 91 del CT* y la *indebida aplicación del artículo 132 del CT* alegados por el SRI recurrente, la parte actora hace un análisis del razonamiento lógico del Tribunal en su sentencia, pero como ambos casos han sido desistidos, no se lo considera.

4.2.4. Con respecto a la *indebida aplicación del artículo 139 del CT* se señala que el argumento principal que tiene el SRI gira en torno a la suspensión de plazos y términos que la propia autoridad recurrente genera mediante la Resolución No. NAC-DGERCG20-00000074, por lo que, la competencia del Director Zonal para emitir la Resolución, no se ha perdido. Sin embargo, en el propio texto de la ampliación al recurso, el SRI reconoce que la norma que se debe aplicar es la del artículo citado, pero dado que, el resultado de la aplicación de la norma no es la que la autoridad quería, utiliza su indebida aplicación.

4.2.5. Sobre la falta de aplicación de la sentencia No. 1158-17-EP/21 para efectos de la motivación de la liquidación de pago No. 17202006501597764 por concepto de IR 2018 manifiesta que, este cargo se debió plantear bajo el caso 2 del art. 268 del COGEP, tanto más que la sentencia sí cumple con los presupuestos que plantea dicha sentencia, pues el acto administrativo de determinación de la administración tributaria se limita a citar normas legales y presupuestos de hecho, sin que se vincule los presupuestos de hecho con las normas citadas, a efectos de contar con una motivación suficiente.

4.2.6. En ningún momento, dentro de la etapa procesal correspondiente, el SRI pudo probar la falta de razonabilidad de la contabilidad y se limitó a replicar los argumentos que adujo en

sede administrativa, lo cual llevó a establecer una glosa de ingresos superiores a 18 millones de dólares, sin contar con ningún elemento probatorio y de motivación para hacerlo de esta forma.

4.2.7. Por último, señala que, la potenciación de la plataforma tecnológica del SRI no puede considerarse un hecho imprevisible. De igual manera, tampoco era irresistible, ya que la plataforma funcionaba en forma correcta, por lo que, la autoridad tributaria, podía utilizar los fines de semana para potencializarla, sin que ello, se impute al conteo de los 120 días con que cuenta la administración tributaria para emitir la resolución por la presentación de un reclamo. Por ello, solicita que no se case el fallo recurrido.

5. Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación incurre en el caso quinto del art. 268 del COGEP, por los vicios de ***errónea interpretación*** del artículo innumerado a continuación del 86 del Código Tributario; ***indebida aplicación*** del art. 139.1 del CT; y, ***falta de aplicación*** de la sentencia No. 1158-17-EP/21 de la Corte Constitucional.

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 auto.º*

El caso quinto contiene los denominados errores *in iudicando* en la sentencia, en otras palabras, la violación directa de la norma sustantiva señalada por el recurrente. En este caso, de configurarse el yerro jurídico de la sentencia ésta debe ser corregida; adicionalmente, tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteado 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. Luis Tolosa Villabona (*Teoría y Técnica de la Casación*, Bogotá: Ediciones Doctrina y Ley Ltda., 2008, pp. 359), sobre la ***aplicación indebida*** sostiene que:

> *ª [¼] es un error de selección de una norma jurídica. El juez aplica una norma que no es llamada a regular, gobernar u operar en el caso debatido. Se trata de una sentencia injusta, y el error, es error de subsunción o de aplicación. A la norma se la entiende rectamente, pero se aplica a un hecho no gobernado por ella, haciéndole producir efectos que no contemplaº*.

6.2.1. Más contundente incluso cuando señala sobre este vicio:

> *ª [¼] cuando la norma ha sido entendida rectamente en su alcance y significado, más se la ha utilizado para un caso que no es el que ella contempla.º Para Calamandrei, al vicio de aplicación indebida puede llegarse ª [¼] por dos distintos modos que son perfectamente aplicables en nuestra técnica: porque, o puede errarse al precisar las circunstancias de hecho que son relevantes para que la norma entre en juego (yerro de diagnosis jurídica), o pueda padecerse equivocación al establecer la diferencia o semejanza que media entre la hipótesis legal y la tesis del caso concreto.º*

6.2.2. También la parte recurrente alega la ***falta de aplicación*** de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios. Al respecto, el mismo autor señala:

> *ª Según la doctrina y la jurisprudencia, en consonancia con los dispositivos legales, ocurre la falta de aplicación cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye @a infracción directa típica©por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto [¼]º*. (Luis Tolosa Villabona, *Teoría y Técnica de la*

Casación, Bogotá: Ediciones Doctrina y Ley Ltda., 2008, pp. 361).

6.2.3. 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

6.2.4. Por su parte, dicho autor, 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 *(Luis Tolosa Villabona, Teoría y Técnica de la Casación, Bogotá: Ediciones Doctrina y Ley Ltda., 2008, pp. 359-361).*

6.3. Normas jurídicas que se estiman infringidas. La parte recurrente manifiesta que se violentan las siguientes normas jurídicas:

<u>Código Tributario</u>

> ª ***Art. Innumerado a continuación del Art. 86.-*** *Los plazos y términos de todos los procesos administrativos tributarios, así como los plazos de prescripción de la acción de cobro, que se encuentren decurriendo al momento de producirse un hecho de fuerza mayor o caso fortuito, que impida su despacho, se suspenderán hasta que se superen las causas que lo provocaron, momento desde el cual se continuará su cómputo. Para el efecto, la autoridad tributaria publicará los plazos de suspensión a través de los medios previstos en este Código [¼].*º

> ª ***Art. 139.- Invalidez de los actos administrativos.-*** *Los actos administrativos serán nulos y la autoridad competente los invalidará de oficio o a petición de parte, en los siguientes casos: 1. Cuando provengan o hubieren sido expedidos por autoridad*

manifiestamente incompetente; y, 2. Cuando hubieren sido dictados con prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe, siempre que se haya obstado el derecho de defensa o que la omisión hubiere influido en la decisión del reclamo.º

Sentencia No. 1158-17-EP/21 Corte Constitucional

(Caso No. 1158-17-EP, 20 de octubre de 2021)

6.4. Caso SUB JUDICE a resolver.- A continuación, se procede a analizar el recurso propuesto por el SRI al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP, por los vicios de *errónea interpretación* del artículo innumerado a continuación del 86, *indebida aplicación* del art. 139.1 del CT y, *falta de aplicación* de la sentencia No. 1158-17EP/21 de la Corte Constitucional, que tienen relación con la suspensión o no de los plazos y términos por el potenciamiento de la plataforma del SRI, como caso de fuerza mayor (irresistibilidad), desde el 24 de diciembre de 2020 hasta el 1 de enero de 2021 (5 días), para efectos de cómputo de los 120 días para dar respuesta al reclamo de la Liquidación de Pago por Diferencias por el IR del 2018, la que se realiza inmotivadamente por inobservar la contabilidad de la compañía y de forma extemporánea, lo que conlleva a que se declare la nulidad de la resolución notificada el 16 de julio de 2021, por emitirse por autoridad incompetente.

6.4.1. Es pertinente señalar que, cuando se invoca el caso 5 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 se aceptan 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. Una vez que se define el objeto de la controversia y teniendo en cuenta que el caso 5 parte de la aceptación de los hechos probados y aquellos no controvertidos que no caben revalorizarse, se identifican los siguientes:

(i) El 13 de mayo de 2019 la contribuyente NIPRO MEDICAL CORPORATION presenta la declaración sustitutiva del impuesto a la renta correspondiente al ejercicio fiscal 2018 en donde registra en las casillas 6001 ª VENTAS NETAS LOCALES DE BIENES GRAVADAS CON TARIFA DIFERENTE DE 0% DE IVAº y 6003 ª VENTAS NETAS LOCALES GRAVADAS CON TARIFA CERO 0 EXENTAS DE IVAº. **(ii)** El 3 de septiembre de 2020 la contribuyente, en atención a la Comunicación de Diferencias No. DZ9- GSOOCDC20-00000091 -M, señala que procedió a revisar y reportar la información que corresponde a los anexos transaccionales del año 2018, pero dicha información presentaba errores en el software contable, por lo que, se procedió a realizar las correcciones pertinentes y se enviaron los Anexos Sustitutivos de los meses de enero a diciembre del 2018, con lo que quedan subsanadas las diferencias. **(iii)** El 20 de noviembre de 2020, el SRI emite la Liquidación de Pago No. 17202006501597764, cuya única diferencia en la declaración del IR del 2018 es la de ingresos, previo la revisión de la información que dispone en sus bases de datos observó que la contribuyente en las casillas 6001 ª VENTAS NETAS LOCALES DE BIENES GRAVADAS CON TARIFA DIFERENTE DE 0% DE IVAº y 6003 ª VENTAS NETAS LOCALES GRAVADAS CON TARIFA CERO 0 EXENTAS DE IVAº de su declaración sustitutiva de IR del ejercicio fiscal 2018 y, verificó la información que reporta el propio contribuyente en sus Anexos Transaccionales Simplificados (ATS), de donde obtiene las diferencias detectadas por el impuesto a la renta del 2018, y que son motivo de las glosas. **(iv)** El 18 de diciembre de 2020 la compañía actora presenta un reclamo de impugnación en contra de la referida Liquidación de Pago No. 17202006501597764, por IR del 2018 respecto de la que la administración tributaria emite la resolución objeto de la impugnación el 16 de julio de 2021. **(v)** La resolución No. NAC-DGERCGC20-000CG074, de 16 de diciembre de 2020 que emite la Directora General del SRI, por encontrarse realizando el ª potenciamiento de la plataforma tecnológicaº, no evidencia un caso de fuerza mayor que legitime prórroga en los términos de la facultad resolutiva, por no observar los dos requisitos del caso fortuito o fuerza mayor: la imprevisibilidad (requisito absoluto, pues se trata de la imposibilidad total de prever un acontecimiento) y la irrestibilidad; se verifica que desde la fecha de presentación del reclamo (18 de diciembre de 2020) al 16 de julio de 2021, fecha en que se notifica la resolución impugnada, han trascurrido 124 días hábiles, por lo que se establece que el acto impugnado ha sido emitido fuera del término legal. **vi)** La finalidad de la exigencia de una adecuada motivación del acto administrativo, consiste en permitir la juridicidad de su

actuación para que el administrado pueda ejercer adecuadamente su derecho a la defensa, en este caso el Tribunal estima que la liquidación de pago no contiene una motivación completa en cuanto a la determinación de ingresos, pues el SRI afirma que ha realizado un cruce de información, tomando como base la declaración de la compañía y el reporte de ATS, sin hacer un análisis de la contabilidad e información de terceros (arts. 68 y 91 del CT), pues un simple cruce de información del propio contribuyente, no puede considerarse que la glosa de ingresos se encuentre motivada.

6.4.3. Con estos hechos que aparecen como probados o no controvertidos en la sentencia, esta Sala de Casación resolverá sobre los cuestionamientos hechos por el recurrente con fundamento en el caso 5 (vicios in iudicando). En primer lugar, la ***errónea interpretación*** del artículo innumerado a continuación del 86 del Código Tributario que, se refiere a la suspensión del término para resolver el reclamo de la actora, aspecto sobre el cual, el Tribunal de instancia en el numeral 7.2., en su parte esencial señala que la razón para la emisión de la Resolución 007, obedece al ª potenciamiento de su plataforma tecnológica del SRIº lo que, no evidencia ni *caso fortuito* ni *fuerza mayor* que legitime una prórroga en los términos de la facultad resolutiva de la administración tributaria, debido a que no se observan los dos requisitos del caso fortuito o fuerza mayor: la imprevisibilidad y la irrestibilidad, lo cual es un hecho probado.

6.4.4. De la revisión de la sentencia, se constata que el Tribunal de instancia no se refiere expresamente ni aplica el art. innumerado a continuación del 86 del CT, no ha sido el sustento de su ratio decidendi, por tanto no cabe y debe ser rechazado de plano el recurso porque no cabe una errónea interpretación de un artículo no aplicado; por otro lado, se observa que los juzgadores de instancia justifican la aplicación del art. 30 del Código Civil (desistido) para concluir que el potenciamiento de la plataforma tecnológica no corresponde, a un caso de fuerza mayor, aplicando el tenor literal de la norma del Código Civil, entendiendo su única esencia, por lo que no existe errónea interpretación tampoco por este lado; en consecuencia, se rechaza el vicio alegado.

6.4.5. Lo que sí llama la atención es que, habiendo el Tribunal de instancia referido, analizado y aplicado la Resolución No. NAC-DGERCGC20-00000074, de 16 de diciembre de 2020 (R.O. 352, de 17 de diciembre de 2020), dentro de su análisis integral y conjunto de la figura

del caso fortuito y fuerza mayor, en el recurso de casación, no haya sido presentado cargo alguno contra la misma dentro de la construcción completa de los vicios alegados. Sin embargo, hay que considerar en este caso, a fecha de hoy, la existencia de la sentencia emitida por la Corte Constitucional cuyo número es No. 2-21-IA/23 (caso No. 2-21-IA, de 2 de agosto de 2023, párr. 112.1, 127-131,) en la que se estableció que si bien la Resolución No. NAC-DGERCGC20-00000074 no viola los principios de irretroactividad y publicidad al entrar en vigencia desde su publicación en el Registro Oficial, no obstante ª *no se identifica que el SRI haya presentado una justificación que permita concluir que el artículo 2 de la resolución 074 se basó en un evento imprevisible e irresistible. Al contrario, se verifica que arbitrariamente se suspendió plazos y términos, sin que medie siquiera una justificación al respecto* (¼) *y el artículo 2 de la resolución 074 es incompatible con el derecho a la seguridad jurídica, en su elemento certeza, dado que, en la suspensión de plazos y términos para la optimización digital de sus procesos y aplicativos del SRI, no se presenta una justificación que tenga relación con un caso fortuito ni fuerza mayor, por lo que, corresponde expulsar del ordenamiento jurídico el artículo 2 de la resolución 074º*. (subrayado de esta Sala), por lo que considerando también esta situación particular, esta Sala verifica que se constata la no ocurrencia de la suspensión de plazos y términos. En conclusión, se rechaza el cargo de errónea interpretación del art. innumerado a continuación del 86 del Código Tributario por el análisis realizado y en consideración al hecho probado de que, no se verifica en el proceso, una justificación de existencia de fuerza mayor que suspenda el plazo o término para resolver un reclamo administrativo.

6.4.6. Como consecuencia directa del vicio alegado por errónea interpretación de la norma referida previamente, se señala que se ha producido una ***indebida aplicación*** del 139.1 del mismo CT (invalidez de los actos administrativos). Es evidente que al no haber prosperado la suspensión del plazo del 24 de diciembre de 2020 al 1 de enero de 2021, la consecuencia lógica es que el Tribunal de instancia haya contado los días incluyendo a los que la Resolución 0074 suspendió sin sustento y aplique el plazo para resolver reclamos, y verificado que está fuera del plazo de 120 días aplique la causal de nulidad prevista en el art. 139 numeral 1 del Código Tributario, de acuerdo con la realidad fáctica, que incluye la valoración de los medios probatorios y concluya que la resolución impugnada ha sido emitida por autoridad incompetente. Por ello, se desestima el cargo planteado, más aún si lo que

pretende la administración tributaria es que exista una nueva consideración con respecto a los hechos y la valoración probatoria, pues ello se encuentra vedado a esta Sala de Casación.

6.5. Una vez que se declara nula la resolución impugnada por haber perdido competencia la autoridad administrativa en función del tiempo, en el numeral 7.3 de la sentencia, se procede al análisis de la motivación de los actos administrativos y la liquidación de pago No. 17202006501597764 y se resuelve que el acto carece de motivación suficiente, pues la administración tributaria, al establecer la diferencia por ingresos, se limita a hacer un ª cruce de informaciónº en el que toma como base la declaración del IR de la compañía y el reporte de ATS de la propia contribuyente y señala en la tabla No. 6 y 7, la divergencia que existe entre los valores declarados contra los valores reportados de las ventas gravadas con tarifa 0% de IVA y 12% de IVA del 2018. Sobre esta motivación, el SRI en su recurso alega que lo resuelto no se ajusta y por tanto, ***no aplica*** la sentencia No. 1158-17-EP/21 de la Corte Constitucional, pues el Tribunal en su parte motivacional utiliza una jurisprudencia antigua basada en el superado test de motivación lo que vulnera el derecho de la AT al declarar que el acto administrativo impugnado se encuentra indebidamente motivado.

6.5.1. El Tribunal de instancia efectivamente analiza la motivación de la liquidación de pago y concluye que no contiene una motivación completa y por tanto no se ajusta lo establecido en el art. 91 del CT, *ª pues no se verifica que se haya sustentado en la contabilidad de la compañía y siendo que el SRI mantiene importante información en sus bases de datos, tampoco la ha comparado con los datos de su facturación electrónica, los reportes y anexos de las retenciones en la fuente del contribuyente, los reportes de su facturación, los reportes de terceros en cuanto a las adquisiciones efectuadas, por lo que, una determinación hecha sin el análisis de la contabilidad e información de terceros relacionados con el hecho generador, conforme a lo previsto en los artículos 68 y 91 del Código Tributario, basada en un simple cruce de información del propio contribuyente, pueda considerarse que la diferencia determinada en ingresos, se encuentra debidamente motivada.º* (subrayado de esta Sala).

6.5.2. Entre los hechos que el Tribunal señaló como probados está el que, un simple cruce de información del propio contribuyente, no puede servir al SRI para establecer glosas, pues no cumple el requisito de motivación; por el contrario, se remite a la prueba presentada por la

actora, especialmente al informe de la perito Dra. Leslie Tejada que sobre la información contable y financiera de la compañía presenta (certificación del cambio del sistema contable, error de la transmisión de los anexos transaccionales, anexos sustitutivos, plan de cuentas, balance de comprobación, balance general, estado de resultados, libros mayores de ingresos enero-diciembre, reporte de facturación, etc.) que le hace concluir que la contribuyente declara como ingresos aquellos que, en efecto ha recibido; que, en el fondo es el propósito de la justicia tributaria; por lo tanto, esta Sala de Casación encuentra que era necesario la aplicación del Art. 91 del CT en este caso, pues es evidente que para establecer glosas debe cotejarse entre otros, la declaración del contribuyente con su contabilidad, pues debe ser el fiel reflejo de ésta, y no es suficiente con la revisión exclusiva de la declaración per se. En virtud de ello, esta Sala de Casación puede inferir que, el reproche de la parte recurrente se contrae a refutar el acervo probatorio y el valor asignado a las fuentes documentales y periciales para la verificación de la contabilidad de la empresa accionante.

6.5.3. Por último, con relación a la *falta de aplicación de la Sentencia Constitucional No. 1158-17-EP/2*1, en lo relativo a la motivación de la Liquidación de Pago No. 17202006501597764, por concepto de IR del ejercicio fiscal 2018, conviene indicar que, además que, el recurrente confunde el caso por el cual fundamenta el recurso de casación esto es, por el caso 2 del art. 268 del COGEP, en lugar de caso 5, causa suficiente para desechar el recurso, vale indicar que, el fallo cuenta con una estructura mínimamente completa que lo hace motivado, sin que el hecho de que el fallo cite sentencias previas que establezcan los requisitos de la motivación (corrección), en lugar de las pautas actuales sobre la estructura mínimamente completa de la motivación, torne al fallo en inmotivado, por lo que, se desestima este vicio. Más aún si se considera que de aplicarse dicho fallo, en nada cambiaría la decisión de instancia, pues contribuiría a dar mayor sustento a lo ya establecido por los juzgadores A quo en la sentencia, en ese punto.

6.5.4. Como si todo ello no fuera suficiente, al haber declarado la nulidad del acto administrativo impugnado, por falta de competencia de la autoridad que lo emitió así como por las deficiencias motivacionales expuestas en sentencia, resulta intrascendente la interpretación o falta de aplicación hecha a normas sustantivas en la sentencia, pues ninguna de esas alegaciones cambiaría en nada lo resuelto por el Tribunal de instancia. Por las razones

expuestas, al no evidenciarse los vicios de *errónea interpretación* del art. innumerado a continuación del 86 del CT; la *indebida aplicación* del art. 139.1 del CT, ni la *falta de aplicación* de la sentencia No. 1158-17-EP/21 de la Corte Constitucional, por el caso 5, el recurso no procede y se lo 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 de 1 de marzo de 2023, las 15h52, que dicta el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, dentro del juicio de impugnación 17510-2021-00453.

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 el SRI por los vicios de ***errónea interpretación*** del art. innumerado a continuación del 86 del Código Tributario; ***indebida aplicación*** del art. 139.1 del CT y, ***falta de aplicación*** de la sentencia No. 1158-17-EP/21 de

la Corte Constitucional (caso 5 del art. 268 del COGEP), por cuanto los juzgadores de nivel entienden las normas reprochadas de forma adecuada, y, aplican otras normas reprochadas correctamente, siendo lo que se pretende un ejercicio de revaloración probatoria. Además, no cabe alegar bajo el caso 5 la falta de motivación.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

Validar únicamente en FirmaEC.
Firmado electrónicamente por:
LIGIA MARISOL MEDIAVILLA



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/AM

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

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

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