

REGISTRO OFICIAL[®]

ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR



**FUNCIÓN JUDICIAL Y
JUSTICIA INDÍGENA**

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

**SALA ESPECIALIZADA
DE LO CONTENCIOSO
TRIBUTARIO:**

**RESOLUCIONES Y
JUICIOS**

09501-2021-00313, 13802-2021-00333



275196935-DFE

Juicio No. 09501-2021-00313

RESOLUCION 724-2025

**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 22 de octubre del 2025, las 13h27. 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), dicta la siguiente sentencia dentro de la causa
No. 09501-2021-00313.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el señor Roberto Esmith Dender Pinargote, presentó demanda en contra de la Liquidación de pago por diferencias No. 09202106500363811 por diferencias en la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2014, de fecha 9 de marzo de 2021, suscrita por la Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas.

El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, estableció el siguiente objeto de la controversia: "Verificar si la Administración Tributaria aplicó conforme a derecho, la Determinación realizada en la Liquidación No. 09202106500363811 POR DIFERENCIAS EN LA DECLARACIÓN DE IMPUESTO A LA RENTA DEL EJERCICIO FISCAL 2014; y, 2.- Establecer si el acto impugnado se encuentra debidamente motivado, con las consecuencias legales respectiva°.

1.2. En la sentencia recurrida se resolvió declarar con lugar la demanda presentada por el señor Roberto Esmith Dender Pinargote, en contra de Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas y como consecuencia se declaró la invalidez de la Liquidación de pago por diferencias en la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2014, impugnada No.09202106500363811.

1.3 El SRI, interpone recurso de casación a la sentencia de 26 de mayo de 2022, a las 13h42, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón

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

FUNCIÓN JUDICIAL
Firmado por
DIEGO PATRICIO
GORDILLO
CEVALLOS
C=EC
L=QUITO
CJ
0501385058

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

Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2021-00313, argumentando el caso 5 del art. 268 del ^aCOGEP°.

1.4. Mediante auto de 24 de febrero de 2025, a las 10h36, dictado por la doctora Tania Catalina Jaramillo Luzuriaga, Conjueza Nacional de la Corte Nacional de Justicia, se admitió el recurso de casación interpuesto por el SRI, por el caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos ^aCOGEP°, por falta de aplicación de los arts. 275, y artículo innumerado después del art. 276 del RLRTI; y determina que las normas de derecho aplicadas en lugar de aquellas que dan solución al problema jurídico son los arts. 91 del Código Tributario y 268 del RLRTI.

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 09501-2021-00313, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 14 de mayo 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 21 de octubre de 2025 a las 11h00.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El SRI en su recurso argumenta que la sentencia de instancia incurre en el caso 5 del art. 268 del COGEP, por falta de aplicación del art. 275 y art. Innumerado después del art. 276 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Que las demás normas legales descritas dentro de las que se acusan como infringidas conforman una proposición jurídica unitaria, más no se lo presenta como un segundo vicio independiente. Que se transcribe el art. 275 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Que en la norma mencionada, se ha previsto que en los procesos de ^aLiquidaciones de Pago por diferencias en declaraciones°, la Administración Tributaria pueda utilizar ^aFactores de Ajustes° para llegar a establecer la base imponible, conforme a lo que se estableciere en la resolución de carácter general que el SRI emita. Que esta aplicación de ^aFactores de Ajuste° se origina cuando los valores establecidos, comunicados y no justificados por el contribuyente, generen una utilidad gravable que no se compadezca con la realidad económica del contribuyente, ocasionándole detrimento de su capacidad contributiva. Que se ha dejado por sentado que conforme la normativa jurídica tributaria es posible que el sujeto activo del tributo aplique los denominados ^aFactores de Ajuste° para establecer la base imponible, y de esta manera no causar un detrimento a la capacidad contributiva de los sujetos pasivos de la obligación tributaria. Que para establecer en qué consiste el ^aFactor de Ajuste°, es pertinente citar lo que indica la Resolución No. NAC-DGERCGC19-00000049 publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 69 de 28 de octubre de 2019; que indica que para los ^afactores de ajuste° se aplican los coeficientes de

estimación presuntiva, pero ello no significa que la Administración Tributaria haya realizado una ^adeterminación presuntiva^o en el proceso de Liquidación de Pago por Diferencias en declaraciones, pues ^alo que aplicó la Administración Tributaria fue factor de ajuste en la forma de determinación directa^o. Que el Tribunal, de forma evidente incurrió en la falta de aplicación de la normativa que establece las formas de determinación, siendo que la parte actora, no demostró contar con la debida información contable que sustente las transacciones económicas efectuadas en el ejercicio fiscal 2014, además que no se proporcionó por parte de la actora, la debida información y documentación de sustento respecto a sus costos y gastos por lo que en la etapa de determinación, al detectar la base gravable, utilidad gravable, determinada respecto a la parte actora, se verificó la distorsión en su capacidad contributiva por lo que se debía aplicar de conformidad con lo dispuesto en el art. 275 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Que no aplicar la norma sustantiva en la sentencia, condujo al Tribunal a que se disponga en el numeral 8.10 que ^adebió en primer lugar, proceder a la determinación que se funde en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos ciertos que permitan establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado, aspectos que no se han verificado como existentes en el presente caso, conforme lo establece el Art. 92 del Código Tributario^o. Que además, no se verifica la conclusión de la decisión del Tribunal, en disponer que tipo de determinación debía realizar la autoridad demandada. Que el Tribunal de haber aplicado la norma prevista para el efecto, en la forma de realizar las determinaciones tributarias, hubiera advertido que la Administración Tributaria, de acuerdo a lo verificado en su base de datos y al análisis de la información declarada por el actor, aplicó y estableció de forma correcta, la determinación de forma presuntiva por coeficientes puesto que de la información obtenida del ejercicio fiscal 2014, se verificó la presión fiscal que no guarda relación con su capacidad contributiva. Que para establecer los factores de ajustes, se identificó que el índice de rentabilidad del actor fue del 56.65%, considerando el margen de rentabilidad resultante del factor de ajuste para el total de los ingresos en aplicación de los coeficientes para dicha actividad es el 12.61%, en vista de que corresponde al mayor rubro resultante de la comparación entre ambos criterios que generen una utilidad gravable que no concuerda con la realidad económica del contribuyente, se ha evidenciado un detrimento en la capacidad contributiva del contribuyente, razón por la cual no fue posible realizar el cálculo de la base imponible bajo esta condición. Que por lo tanto, es procedente la aplicación del art. 3, aplicación de los

factores de ajustes en la determinación directa de la Resolución No. NAC-DGERCGC19-00000049 para establecer la base imponible a considerarse en la Liquidación de pago por diferencias. Que el Tribunal resuelve declarar con lugar la demanda y declara la invalidez de la liquidación impugnada, sin observar que la parte actora no justificó ni en etapa administrativa, ni en sede judicial, pues no presentó documentación que soporte sus ingresos gravados y gastos no deducibles detectados por la Administración Tributaria, pese a que fueron debidamente notificados con la comunicación de diferencias que dio inicio a la determinación tributaria. Que se solicita se proceda a realizar el control de legalidad respectivo amparado en la causal invocada y casar la sentencia en fallo recurrido, donde se ha podido evidenciar la falta de aplicación de la normativa de derecho sustantivo por el tribunal de instancia. Que la norma que fue aplicada en lugar de la mencionada es el art. 91 del Código Tributario, al cual ha hecho mención el Juzgador, cuando lo que tenía que haber aplicado era lo dispuesto en el artículo 275 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Que de haber aplicado la norma que se acusa como infringida, hubiera verificado que la administración tributaria, de acuerdo a lo verificado en su base de datos y al análisis de la información declarada por el actor, aplicó y estableció de forma correcta, la determinación de forma presuntiva por coeficientes puesto que la parte actora ni en etapa administrativa, ni en sede judicial, presentó documentación que soporte sus ingresos gravados y gastos no deducibles detectados por la Administración Tributaria, pese a que fueron debidamente notificados con la Comunicación de diferencias que dio inicio a la determinación tributaria. Sobre la falta de aplicación del artículo innumerado después del art. 276 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Que en la sentencia recurrida, el Tribunal de instancia debía aplicar el artículo innumerado señalado, que establece la instauración de una determinación presuntiva cuando el sujeto pasivo no haya presentado sus declaraciones de impuestos, o cuando habiéndola presentado en su totalidad con valores en cero, se verifiquen a través de cruces de información datos diferentes a los consignados en la declaración, o cuando el sujeto pasivo no mantenga registros contables ni información que respalden su declaración, especialmente cuando no se disponga de información sobre los ingresos y/o costos y gastos del contribuyente, así como el incremento injustificado de patrimonio, a lo cual, se deberá utilizar los factores de ajuste como elemento de juicio para el ejercicio de esta forma de determinación. Que cuando exista más de una actividad económica, la base imponible determinada resultará de la sumatoria de

aplicar el factor de ajuste correspondiente a los ingresos de cada actividad económica. Que en caso de que no sea posible identificar con certeza a qué actividad económica se relacionan los ingresos, se deberá aplicar el factor de ajuste correspondiente a la actividad económica que conste como principal en el Registro Único de Contribuyentes al 31 de diciembre del ejercicio fiscal en verificación. Que en el caso de personas naturales que tengan más de una actividad económica, la base imponible determinada se obtendrá de la siguiente manera: ^a Se sumarán las bases imponibles de las actividades en las que se aplicó el factor de ajuste a las bases imponibles de las actividades en las que no se aplicó tal ajuste. Finalmente, se restará al subtotal determinado en el punto del presente artículo, las exoneraciones establecidas en el numeral 12 del artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno para las personas con discapacidad y tercera edad. Al impuesto causado determinado, deberá sumarse los impuestos únicos, de existir°. Que en la sentencia, es claro que el Tribunal aplicó de forma indebida el art. 268 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, cuando, en el numeral 8.9 de la sentencia recurrida, hace referencia que estos artículos eran precisamente los casos en que la Administración tributaria debía iniciar determinación presuntiva y que se debía agotar cada paso que señala el art. 268 para aplicar coeficiente en la determinación, pese a que fueron debidamente notificados con la Comunicación de diferencias que dio inicio a la determinación tributaria. Que ante la falta de aplicación de la norma sustantiva del Tribunal, ha trascendido a que se decida en la sentencia recurrida, que el SRI debía, supuestamente, aplicar los artículos que hacen referencia respecto de procesos de determinación tributaria iniciados con órdenes de determinación, sin observar que a la parte actora, se inició determinación a través de una Comunicación de diferencias, lo que torna en vicio trascendente en decisión de declarar con lugar la demanda. Que, si se hubiese aplicado la norma que se acusa como infringida hubiese declarado sin lugar la demanda. Que por lo expuesto solicita que se case la demanda.

4.2. El señor Roberto Esmith Dender Pinargote, en su contestación al recurso de casación, detalla el considerando 8.8 y señala que consta como hecho probado que jamás se procedió a realizar un análisis, ni descarte de los criterios previstos en el art. 24 de la LORTI. Que la Administración Tributaria, pasa de manera abrupta a aplicar coeficientes de determinación presuntiva o factores de ajustes sin que conste justificación del descarte de los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos ciertos que permitan establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado (numeral 8.8. de sentencia) por ello, se

tiene que el análisis y motivación del Tribunal resulta suficiente, congruente y completo, sin vicios o deficiencias motivacionales. Que se pretende exponer y justificar una supuesta falta de aplicación del art. 275 y del artículo innumerado después del art. 276 del RLRTI, sin prevenir que dichas normas competen a una parte adjetiva del ordenamiento jurídico, o sea, son normas procesales, que jamás se podrán discutir en su aplicabilidad o errónea interpretación bajo la causal quinta, pues dicha causal opera para las normas sustantivas y no procesales. Que por expreso mandamiento legal del art. 24 de la LORTI, se ordena que cuando, según lo dispuesto en el artículo anterior (o sea determinación directa), sea procedente la determinación presuntiva, ésta se fundará en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos de juicio que, por su vinculación normal con la actividad generadora de la renta, permitan presumirlas, más o menos directamente, en cada caso particular; situación que jamás fue acreditada dentro del proceso, mucho menos acreditados en audiencia de juicio, por ende, si no se justifica los hechos, indicios y circunstancias, cómo puede aplicarse un factor de ajuste, obviando la prelación de los métodos de la determinación tributaria. Que existe una insuficiencia de técnica jurídica para fundamentar la causal quinta presentada por el SRI, misma que no abarca de manera integral las razones por las cuales el Tribunal, procede a dejar sin efecto legal el acto administrativo impugnado. Que a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, no le corresponde realizar un control de legalidad que no se encuentra precisado en las deficiencias sobre las cuales se pretende realizar la impugnación o control formal. Que en consecuencia, a lo manifestado, solicita se proceda a desechar el recurso de casación propuesto por el SRI.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia incurre en falta de aplicación de los arts. 275, y artículo innumerado después del art. 276 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno; al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP.

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 auto°.

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 y/o no controvertidos en instancia, que no pueden ser valorados nuevamente en sede casacional, y, además estos se entienden aceptados por las partes.

6.1.2 Respecto a la falta de aplicación Luis Tolosa señala que: ^aSegún 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 ^ala 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^{1/4} °.

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

REGLAMENTO PARA LA APLICACIÓN DE LA LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO

^a Art. 275.- Liquidación de pago por diferencias en la declaración.- (Reformado por el num. 29 del Art. 2 del D.E. 973, R.O. 736-S, 19-IV-2016).- Si el sujeto pasivo, luego de ser notificado con la respectiva comunicación por diferencias en la declaración, no efectuare la correspondiente declaración sustitutiva para cancelar las diferencias establecidas, ni hubiere justificado las mismas en el plazo otorgado por la Ley de Régimen Tributario Interno, el Director General, el Director Regional o Provincial, según el caso, emitirá la liquidación de pago por diferencias en la declaración, misma que será notificada al sujeto pasivo, y en la cual se establecerán, en forma motivada, la determinación de valores a favor del Fisco por concepto de impuestos, intereses, multas y recargos que correspondan. En los procesos de diferencias en los cuales los valores establecidos, comunicados y no justificados por el sujeto pasivo generen una utilidad gravable que no concuerda con la realidad económica del contribuyente, en detrimento de su capacidad contributiva, la administración tributaria podrá utilizar factores de ajuste para establecer la base imponible, de conformidad con lo que se establezca en la resolución de carácter general que el Servicio de Rentas Internas emitirá para el efecto°.

Artículo innumerado después del art.276.-

^a(1/4) Determinación presuntiva.- (Agregado por el num. 39 del Art. 1 del D.E. 476, R.O. 312-S, 24-VIII-2018).- El Servicio de Rentas Internas notificará a los sujetos pasivos una comunicación de diferencias por determinación presuntiva detallando los valores a favor del fisco por concepto de impuestos, intereses y multas, así como aquellos que disminuyan el crédito tributario o las pérdidas declaradas, en los casos que el sujeto pasivo no haya presentado sus declaraciones de impuestos, o cuando habiéndola presentado en su totalidad con valores en cero, se verifique a través de cruces de información datos diferentes a los consignados en la declaración, o cuando el sujeto pasivo no mantenga registros contables ni información que respalden su declaración, especialmente cuando no se disponga de información sobre los ingresos y/o costos y gastos del contribuyente, así como el incremento injustificado de patrimonio. En dicha comunicación se conminará al sujeto pasivo a presentar las respectivas declaraciones originales o sustitutivas y cancelar las diferencias o disminuir las pérdidas o crédito tributario determinado, o en su caso, justificar las diferencias notificadas, en un plazo no mayor a veinte días contados desde el día siguiente de la notificación; de no hacerlo, el Servicio de Rentas Internas, emitirá la liquidación de pago por determinación presuntiva, misma que será notificada al sujeto pasivo, y en la cual se establecerán, en forma motivada, los valores a favor del Fisco por concepto de impuestos, intereses, multas y recargos que correspondan, así como la disminución de la pérdida tributaria o el crédito tributario según corresponda. En atención a los criterios generales para la determinación presuntiva previstos en el artículo 24 de la Ley de Régimen Tributario Interno, el Servicio de Rentas Internas utilizará factores de ajuste como elemento de juicio para el ejercicio de esta forma de determinación°.

6.3 El Tribunal de instancia para resolver la controversia, en su parte pertinente señala lo siguiente: ^a7.- MOTIVACIÓN.- (1/4). 7.6) En la audiencia de juicio las partes procesales practicaron las pruebas admitidas por el Tribunal, que han sido valoradas por el Tribunal, resultando del estudio de las mismas, así como de contenido de las normas legales inherentes a este caso, las siguientes conclusiones: Ha sido probado en la presente causa, que la

administración tributaria aplicó la Resolución No. NAC-DGERCGC19-00000049, para establecer los factores de ajuste aplicables, considerando los coeficientes de Estimación Presuntiva de carácter general, por ramas de actividad económica, para el ejercicio fiscal 2014, contenidos en la Resolución No. NAC-DGERCGC14-00000094 del 31 de enero del 2014 para el sector económico VENTA AL POR MAYOR Y MENOR DE PRODUCTOS DE LA PESCA (CIU VENTA AL POR MAYOR DE MATERIAS PRIMAS AGROPECUARIAS, ANIMALES VIVOS, ALIMENTOS, BEBIDAS Y TABACO) estableciendo un Factor de Ajuste como margen de rentabilidad de 0,1261%, aplicando un margen de carga fiscal correspondiente al 12,61%. 8) Al respecto y en relación al tema analizado, se debe considerar que el artículo 91 del Código Tributario establece cuál es la fuente de información en la determinación directa. Es el artículo 92 del Código Tributario el que determina cuándo no procede la determinación directa sino la presuntiva; lo que denota, a contrario sensu, que cuando la determinación no se encasilla en ninguno de los supuestos establecidos en el artículo 92 del Código Tributario, debe ser practicada en forma directa. El artículo 92 del Código Tributario señala que "tendrá lugar la determinación presuntiva, cuando no sea posible la determinación directa, ya por falta de declaración del sujeto pasivo, pese a la notificación particular que para el efecto hubiese hecho el sujeto activo ya porque los documentos que respalden su declaración no sean aceptables por una razón fundamental o no presten mérito suficiente para acreditarla. En tales casos, la determinación se fundará en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos ciertos que permitan establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado, o mediante la aplicación de coeficientes que determine la ley respectiva". 8.1.) En este sentido, existe norma especial en materia de impuestos en lo referente a la determinación: El artículo 23 de la Ley de Régimen Tributario Interno (vigente a la fecha de la determinación) establece que la determinación directa se hará en base a la contabilidad del sujeto pasivo, así como sobre la base de los documentos, datos, informes que se obtengan de los responsables o de terceros, siempre que con tales fuentes de información sea posible llegar a conclusiones más o menos exactas de la renta percibida por el sujeto pasivo. Cuando dicho artículo establece las circunstancias en que procede la determinación presuntiva, dicha enumeración no es taxativa, pues la frase inmediatamente anterior a dicha enumeración señala "ESPECIALMENTE" las que se detallan a continuación (1/4)°. 8.2) Tenemos, en base a este antecedente jurídico, que de los alegatos formulados por la actora de este proceso, y el esfuerzo probatorio llevado a

cabo en la audiencia de juicio, conllevan la intención de que se establezca la base imponible que le corresponde y que le permite considerar los gastos que le procuraron obtener, mejorar y mantener sus ingresos, sin que dicha actividad genere una utilidad superior a la real, tal como lo ha determinado la administración tributaria en el año 2014, alegando jamás se revisó su información contable y que se omitió atender la prelación de los métodos de determinación, ocasionando la emisión de un acto inmotivado que violó el debido proceso, por cuanto no era posible realizar la determinación presuntiva por coeficientes. 8.3) Atendemos para resolver lo señalado en el artículo 275 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (vigente a la fecha de la determinación) señala que ^a(1/4) En los procesos de diferencias en los cuales los valores establecidos, comunicados y no justificados por el sujeto pasivo generen una utilidad gravable que no concuerda con la realidad económica del contribuyente, en detrimento de su capacidad contributiva, la administración tributaria podrá utilizar factores de ajuste para establecer la base imponible, de conformidad con lo que se establezca en la resolución de carácter general que el Servicio de Rentas Internas emitirá para el efecto.^o, por lo que, en concordancia con lo señalado en los numerales 1 y 2 de la Resolución No. NAC-DGERCGC19-00000049, publicada en el Suplemento del Registro Oficial 69 del 28 de octubre del 2019 la administración tributaria está facultada para aplicar como factores de ajustes los coeficientes de carácter general para la determinación presuntiva que corresponde realizar al contribuyente una vez que se consolide haber existido un detrimento de la capacidad contributiva del ahora actor. Se deja constancia que conforme señala la disposición general primera de la resolución ibídem, que establece: lo señalado en la Presente Resolución será aplicable en los actos administrativos que se emitan a partir de su vigencia, considerando los plazos de caducidad de la facultad determinadora de la Administración Tributaria. 8.4) No es un tema controvertido que la administración tributaria determinó una base gravable del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal del año 2014 al actor, aplicando el margen de Carga Fiscal correspondiente al 12,61%, en base al factor de ajuste sobre el Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2014, en base a la aplicación de coeficientes sobre lo establecido en la Resolución No. NAC-DGERCGC19-00000049. 8.5) En la audiencia de juicio las pruebas practicadas por la parte demandada a través de su procurador fiscal que constan identificadas en la presente sentencia, han sido tendientes a justificar la procedencia de la determinación presuntiva por coeficientes aplicada al actor de este proceso, sustentándose en que el contribuyente DENDER PINARGOTE ROBERTO ESMITH no

justificó las diferencias detectadas en sede administrativa, y reiterando que a criterio de la administración tributaria, todo el proceso realizado ha sido debidamente motivado y fundamentado, tanto como el tipo de determinación aplicada, enfocando sus argumentos en el origen de las diferencias detectadas y las transacciones que califica como inexistentes y sin sustancia económica. 8.6) En ese sentido, nos remitimos al contenido del acto impugnado, del que se puntualiza lo siguiente: ^a9. LIQUIDACIÓN.- En consideración a los fundamentos de hecho y de derecho antes expuestos, se procede a realizar la liquidación del Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio impositivo 2014, en los siguientes términos: ¹/₄ De conformidad con lo dispuesto en el artículo 92 del Código Tributario, los artículos 23, 24 y 25 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y el artículo innumerado después del artículo 276 del Reglamento para la Aplicación de la ley de Régimen Tributario Interno, en concordancia con lo previsto en la Resolución No. NAC-DGERCGC19-000000049, la Administración Tributaria para establecer los factores de ajuste aplicables, consideró los Coeficientes de Estimación Presuntiva de carácter general, por ramas de actividad económica, para el ejercicio 2014. Por lo tanto, para el sector económico VENTA AL POR MAYOR Y MENOR DE PRODUCTOS DE LA PESCA (CIU VENTA AL POR MAYOR DE MATERIAS PRIMAS AGROPECUARIAS, ANIMALES VIVOS, ALIMENTOS, BEBIDAS Y TABACO) se ha llegado a establecer un Factor de Ajuste como margen de rentabilidad de 0,1261%. La Administración Tributaria advierte que según se ha determinado una base gravable (utilidad gravable), que comparada con la de otros contribuyentes del mismo segmento de actividad económica, de acuerdo con la Clasificación Industrial Internacional Uniforme $\pm$ CIUU (56,65) permite observar que se distorsiona la capacidad contributiva y/o realidad económica del contribuyente DENDER PINARGOTE ROBERTO ESMITH, por lo que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 275 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, en concordancia con lo establecido en la Resolución No. NAC-DGRCGC19-000000049, se procederá a determinar el Impuesto a la Renta del año 2014, aplicando un Margen de Carga Fiscal correspondiente al 12,61 %. 8.7) Se debe atender, en relación a lo antes indicado, que la Facultad Determinadora de la Administración Tributaria está reglada conforme lo establece el Art. 91 del Código Tributario, la misma que se constituye como parámetro de aplicación de la determinación presuntiva, cuando no sea posible la determinación directa, ya por falta de declaración del sujeto pasivo, ya porque los documentos que respalden su declaración no sean aceptables por

una razón fundamental o no presten mérito suficiente para acreditarla, en ese sentido, por norma expresa, corresponde a la Administración Tributaria, en mérito a su facultad determinadora, que sus acciones se funde en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos ciertos que permitan establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado, aspectos que no han ocurrido en el presente caso, conforme lo establece el Art. 92 del Código Tributario. 8.8) Por lo antes expuesto, el Tribunal considera que no se cumplen los supuestos previstos en el artículo 25 de la Ley de régimen Tributario Interno en el presente caso, por cuanto se ha evidenciado que no cabía la determinación presuntiva por coeficientes aplicada al contribuyente DENDER PINARGOTE ROBERTO ESMITH, toda vez que para la aplicación de esta figura de determinación tributaria, corresponde el fiel cumplimiento del Art. 92 del Código Tributario que establece (forma presuntiva): ^aEn tales casos, la determinación se fundará en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos ciertos que permitan establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado^o, por lo que, con las pruebas aportadas nada se ha dicho de esta condición, no existe justificación alguna, para que la administración tributaria, sin haber agotado esta circunstancia, haya procedido con la opción mediante la aplicación de coeficientes como en el presente caso. Es así que, 8.9) El artículo 266 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno fundamenta que: ^aLa determinación presuntiva se efectuará en la forma y condiciones previstas en el Código Tributario, en la Ley de Régimen Tributario Interno, en este reglamento y demás normas tributarias aplicables^o, y el Art. 268 ibídem, precisa los casos en los que la Administración Tributaria podrá iniciar una determinación presuntiva.- (...) ^aLos casos enunciados son excluyentes entre sí y no constituirán disposición obligatoria para que la Administración Tributaria inicie una determinación presuntiva.^o. Finalmente, una vez agotado estos pasos, por norma expresa le corresponde a la Administración Tributaria, la aplicación de coeficientes de estimación presuntiva conforme lo establece el Art. 269 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno: ^aCuando la Administración Tributaria no pueda obtener datos que permitan presumir la base imponible, ni siquiera de forma referencial o con poca certeza, se aplicarán, los coeficientes de estimación presuntiva de carácter general, por ramas de actividad económica, fijados mediante resolución por el Servicio de Rentas Internas.^o. Aspecto que no ha ocurrido en el presente caso. 8.10 Consecuentemente, este Tribunal considera que lo procedente es que la administración tributaria, primero, realice una determinación presuntiva que se fundará en

los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos ciertos que permitan establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado, y luego de aquello, si es necesario proceda con la aplicación de coeficientes que determine la ley respectiva, siempre y cuando la administración Tributaria se encuentre dentro de los plazos de caducidad. Por lo que se establece que la Administración Tributaria debió en primer lugar, proceder a la determinación que se funde en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos ciertos que permitan establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado, aspectos que no se han verificado como existentes en el presente caso, conforme lo establece el Art. 92 del Código Tributario.

9.- Respecto al SEGUNDO PUNTO EN CONTROVERSIA, esto es, Establecer si el acto impugnado se encuentra debidamente motivado, con las consecuencias legales respectivas, el Tribunal considera que, toda vez que el acto impugnado en la presente causa, lo constituye la LIQUIDACIÓN de pago por diferencias en la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2014, No.09202106500363811, es necesario, luego de analizar su contenido y estructura jurídica, tener presente el Art. 76 numeral 7 literal l) de la Constitución; así como, entre otros, los Arts. 81; 103 numeral 2) y 133 del Código Tributario, que nos informan que tanto por mandato constitucional como de normas de menor jerarquía, en nuestro país se impuso el deber ineludible de motivar las resoluciones provenientes del poder público, y que la vulneración de esta garantía acarrea la nulidad del acto de que se trate.- Y sobre la motivación, la Corte Constitucional ecuatoriana ha señalado: a) ^a44. La motivación corresponde a la obligación de las autoridades públicas de dar cuenta de los fundamentos fácticos y jurídicos de sus decisiones. (¼), de acuerdo a la sentencia N°1679-12-EP de fecha 15 de enero de 2020.- b) ^a24. (¼), la garantía de la motivación ~~±~~por si sola- no asegura a las personas que las decisiones de las autoridades públicas cuenten con una motivación correcta conforme al derecho y conforme a los hechos, sino que tenga una motivación suficiente: suficiente para que el derecho al debido proceso y, en particular, el derecho a la defensa pueda ser efectivamente ejercidos con miras a enmendar las incorrecciones en que incurrieren los actos del poder público^o; y, ^a28. La garantía de la motivación, entonces, exige que la motivación sea suficiente, independientemente de si también es correcta, o sea, al margen de si es la mejor argumentación posible conforme al Derecho y conforme a los hechos. Es decir, la mencionada garantía exige que la motivación contenga: i) una fundamentación normativa suficiente, sea o no correcta conforme al Derecho; y, ii) una fundamentación fáctica

suficiente, sea o no correcta conforme a los hechos. (1/4)°, tal como aparece en la sentencia N°1158-17-EP/21 de fecha 20 de octubre de 2021.- De la revisión del acto impugnado, encontramos que la Administración Tributaria efectuó un recuento y análisis, con las normas que a criterio de la Administración son aplicables al caso concreto, así como las conclusiones a las que arriba la Administración, en ese sentido; la motivación no es más que la justificación de las razones jurídicas que sirvieron de base para la resolución de un determinado conflicto, las mismas que deben ser coherentes con los antecedentes del caso que se juzga, (...) En ese sentido, el tribunal considera que en el acto impugnado se realiza un análisis detallado de cada una de las normas en que se fundamentan la decisión, con la explicación de la pertinencia de cada una de ellas, por lo que, a criterio de este tribunal, se cumplen con los parámetros establecidos en la ley para que los actos administrativos se consideren motivados, concluyendo que se cumplió con la garantía de motivación en dicho acto administrativo y además que se respetó el debido proceso, por lo que se estima como infundada la alegación realizada por la actora sobre este punto, lo cual no significa que el Tribunal este de acuerdo con lo resuelto en el acto impugnado, conforme ha sido señalado en los ordinales precedentes°. (El subrayado es de esta Sala de Casación).

6.4 Esta Sala Especializada ha identificado los siguientes hechos no controvertidos y también algunos hechos probados: i) Que no es un tema controvertido que la Administración Tributaria determinó una base gravable del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal del año 2014 al actor, aplicando el margen de Carga Fiscal correspondiente al 12,61%, en base al factor de ajuste sobre el Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2014, en base a la aplicación de coeficientes sobre lo establecido en la Resolución No. NAC-DGERCGC19-0000049; ii) Que no existe justificación alguna de que la Administración Tributaria haya agotado lo dispuesto en el art. 92 del Código Tributario que establece que la determinación presuntiva se fundará en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos ciertos que permitan establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado. iii) Que no se cumplen los supuestos previstos en el artículo 25 de la Ley de régimen Tributario Interno en el presente caso. iv) Que para la aplicación de esta figura de determinación tributaria, corresponde el fiel cumplimiento del Art. 92 del Código Tributario que establece (forma presuntiva): ^aEn tales casos, la determinación se fundará en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos ciertos que permitan establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado°, por lo que, con las pruebas aportadas nada se ha

dicho de esta condición, no existe justificación alguna, para que la administración tributaria, sin haber agotado esta circunstancia, haya procedido con la opción mediante la aplicación de coeficientes como en el presente caso.

6.5 De la lectura y revisión de la sentencia de instancia se determina que el Tribunal A quo, en los considerandos 8.3 y 8.6, detalla, cita y explica los arts. 275 y artículo innumerado después del art. 276 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, cuando establece los argumentos del actuar de la Administración Tributaria en el presente proceso determinativo y explica por qué su contenido no correspondía a los hechos analizados.

El Tribunal afirma que la facultad determinadora de la Administración Tributaria es reglada conforme lo establece el art. 91 del Código Tributario, y que su disposición se constituye como parámetro de aplicación de la determinación presuntiva, cuando no sea posible la determinación directa, ya por falta de declaración del sujeto pasivo, ya porque los documentos que respalden su declaración no sean aceptables por una razón fundamental o no presten mérito suficiente para acreditarla.

6.6 Ahora bien consta como hecho probado que en la especie la Administración Tributaria no ha justificado el cumplimiento de lo dispuesto en el art. 25 LRTI ni en el art. 92 del Código Tributario que establece que la determinación presuntiva se fundará en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos ciertos que permitan establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado; una vez cumplido lo señalado si fuere el caso, se procede con la opción de determinación mediante la aplicación de coeficientes. Así también lo señala el Tribunal de instancia en el considerando 8.10 al señalar: ^aConsecuentemente, este Tribunal considera que lo procedente es que la administración tributaria, primero, realice una determinación presuntiva que se fundará en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos ciertos que permitan establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado, y luego de aquello, si es necesario proceda con la aplicación de coeficientes que determine la ley respectiva, siempre y cuando la administración Tributaria se encuentre dentro de los plazos de caducidad. Por lo que se establece que la Administración Tributaria debió en primer lugar, proceder a la determinación que se funde en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos ciertos que permitan establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado, aspectos que no se han verificado como

existentes en el presente caso, conforme lo establece el Art. 92 del Código Tributario°.

6.7 Cabe precisar que las disposiciones legales que se argumentan como no aplicadas, son normas que pueden ser aplicadas siempre que antes se dé cumplimiento a lo dispuesto en la ley, para el caso en los arts. 25 de la Ley de Régimen Tributario Interno y 92 del Código Tributario, y, a este respecto los juzgadores A quo afirman, después de valorar los hechos, que la Administración Tributaria, en el proceso determinativo no ha dado cumplimiento a dichas disposiciones (hecho probado).

6.8 Ahora bien, cabe dejar sentado que el recurso de casación es confuso y contradictorio, pues por un lado el recurrente señala: ^a...pero ello no significa que la Administración Tributaria haya realizado una ^adeterminación presuntiva° en el proceso de Liquidación de Pago por Diferencias en declaraciones, pues ^alo que aplicó la Administración Tributaria fue factor de ajuste en la forma de determinación directa° y, por otro, dice todo lo contrario: ^aQue en la sentencia recurrida, el Tribunal de instancia debía aplicar el artículo innumerado señalado, que establece la instauración de una determinación presuntiva cuando el sujeto pasivo no haya presentado sus declaraciones de impuestos, o cuando habiéndola presentado en su totalidad con valores en cero, se verifcare a través de cruces de información datos diferentes a los consignados en la declaración, o cuando el sujeto pasivo no mantenga registros contables ni información que respalden su declaración, especialmente cuando no se disponga de información sobre los ingresos y/o costos y gastos del contribuyente, así como el incremento injustificado de patrimonio, 1/4 °; es decir el recurrente afirma que se practicó una forma de determinación directa, y, a su vez solicita que se aplique en la sentencia de instancia, una norma que establece la instauración de una determinación presuntiva, evidenciando esto que la propia casacionista no tiene claro lo sucedido.

Pero más allá de esto, que es notorio, ya al circunscribirse al análisis técnico específico de las normas reprochadas como ^afalta de aplicación°, se evidencia que no existen hechos probados que permitan aplicar estas normas, pues justamente lo que tiene como probado el Tribunal A quo, es que la Administración Tributaria no siguió el orden que correspondía seguir para llegar a aplicar coeficientes de estimación presuntiva; ni justificó el porqué no realizó una determinación directa, ni por qué no aplicó una determinación presuntiva y pasó directamente a aplicar coeficientes de estimación presuntiva, cuando el procedimiento determinativo es reglado. Por ejemplo, en el fallo de instancia, no consta como hecho probado o no

controvertido que se hubiere generado una utilidad gravable que no concuerde con la realidad económica del contribuyente en detrimento de su capacidad contributiva, como para que el casacionista alegue que debía aplicarse el art. 275 del RLRTI. Lo mismo ocurre con el contenido del innumerado agregado a continuación del art. 276 ya referido.

Es necesario tener claro que, la conclusión a la que llegó el Tribunal A quo, se fundamentó en los arts. 92 del Código Tributario y 25 de la LRTI de manera principal, y contra estas normas el recurrente no ha presentado cargo o vicio alguno; ergo, su contenido y las normas que a criterio del recurrente debían ser aplicadas, no pueden coexistir para un mismo análisis, pues regulan distintas situaciones, bajo supuestos diferentes, en momentos distintos, siendo también por este extremo mal construido el cargo.

En virtud del análisis que antecede no se configura el vicio de falta de aplicación de los arts. 275 y artículo innumerado después del art. 276 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno; al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP, y por ende no corresponde analizar la contracara de dichos vicios, esto es la aplicación indebida de las normas reprochadas, pues al no prosperar el cargo de ^a falta de aplicación^o tampoco prospera el de ^a aplicación indebida^o al estar la construcción de ambas, estrechamente relacionada. Por otro lado, se observa del fallo recurrido que dichas normas son utilizadas y aplicadas para sustentar el análisis que se encuentra realizando el Tribunal en cuanto a que la actividad determinadora es reglada, por lo que por ese lado tampoco se encuentra una aplicación indebida.

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 26 de mayo de 2022, a las 13h42, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2021-00313.

7.3. En virtud de que la parte recurrente es el SRI, 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 la falta de aplicación de los artículos reglamentarios, al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP, en función de los hechos probados y por no ser trascendentes las normas acusadas de vicio para la decisión de la causa, verificándose además que no se reprocharon las normas utilizadas y aplicadas en instancia para llegar a una decisión.

**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
MEDIIVILLA**



275251933-DFE

Juicio No. 13802-2021-00333 RESOLUCION 725-2025

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 22 de octubre del 2025, las 16h52. **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. 13802-2021-00333.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Portoviejo, provincia de Manabí, estableció el objeto de la controversia: ^aQue el Tribunal en sentencia Determine o no si procede o no dejar sin efecto legal EL ACTA DE DETERMINACIÓN FINAL No. 13202124900513586, DEL IMPUESTO A LA RENTA DEL EJERCICIO FISCAL 2017, emitido en fecha 5 de abril del 2021, y notificado el 5 de abril del 2021, dictada por la Eco. Monserrate Auxiliadora Holguín Alvia°.

1.2. En la sentencia recurrida se resolvió aceptar la demanda presentada por la compañía PROPEMA S.A., en contra de la Directora Zonal 4 del Servicio de Rentas Internas; disponiendo: Dejar sin efecto legal el Acta De Determinación Final No. 13202124900513586, Del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2017, emitido en fecha 5 de abril del 2021, y notificado el mismo día, mes y año, dictada por la Eco. Monserrate Auxiliadora Holguín Alvia, en su calidad de directora Zonal 4 del Servicio de Rentas Internas.

1.3 El Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación contra la sentencia de 25 de abril del 2023, a las 16h27, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Portoviejo, provincia de Manabí; dentro del juicio No. 13802-2021-00333, argumentando el caso 5 del art. 268 del ^aCOGEP°.

La compañía PROPEMAR S.A., presentó demanda en contra del Acta De Determinación

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

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

Final No. 13202124900513586, del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2017, de fecha 5 de abril del 2021, suscrita por la Directora Zonal 4 del Servicio de Rentas Internas.

1.4. Mediante auto de 21 de marzo del 2025 a las 11h24, el abogado Juan Francisco Martínez Castillo, Conjuez Nacional temporal de la Corte Nacional de Justicia, admitió el recurso de casación por el caso 5 del art. 268 del COGEP:

-Glosa: 3.6.1.1.1 Compras realizadas a proveedores con actividades supuestas y/o transacciones inexistentes: (i) Falta de aplicación del artículo 17 del Código Tributario, que devino en la aplicación del artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno; (ii) Errónea interpretación del artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno; (iii) Falta de aplicación de la Resolución 07-2016 del Pleno de la Corte Nacional de Justicia; que devino en la aplicación del artículo 10 numeral 1 de la Ley de Régimen Tributario Interno; (iv) Aplicación indebida del artículo 311 del COGEP; que devino en la falta de aplicación de los artículos 17 del Código Tributario y 10 primer inciso y numeral 1 de la LRTI;

-Glosas: (a) 3.6.1.2.1. Gasto no deducible por adquisiciones no soportadas y/o pagos no soportados total o parcialmente en procesos determinativos anteriores; (b) 3.6.1.2.2. Gasto no deducible por adquisiciones no soportadas y/o pagos no soportados total o parcialmente en el presente proceso determinativo; y, (c) Glosas sobre las cuales el Tribunal realizó control de legalidad. (v) Falta de aplicación de los artículos 82, 83, 84 y 91 del Código Tributario; 10 numeral 1 y 103 de la Ley de Régimen Tributario Interno; y, 35 numeral 7 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

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 13802-2021-00333, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 14 de mayo 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 21 de octubre de 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. Que respecto a la glosa 3.6.1.1.1 Compras realizadas a proveedores con actividades supuestas y/o transacciones inexistentes por USD 29.174,76, se ha configurado la causal quinta por falta de aplicación del art. 17 del Código Tributario. Que en lugar del art. 17 el Tribunal aplicó el art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno lo que llevó al Tribunal a una conclusión errada en su fallo. Que el art. 17 del Código Tributario debía aplicarse porque es la norma que establece la realidad económica de las transacciones más allá de las formas jurídicas que revista la transacción. Que la Administración Tributaria en su acto administrativo aplicó el art. 17 y así verificó que los

proveedores de la compañía PROPEMAR S, A, no cumplían con los requisitos necesarios para prestar el servicio ni vender los productos por lo que se demostró que no existe realidad económica en las transacciones. Que el art. 17 del Código Tributario establece que los actos del contribuyente deberán tener sustancia económica para fines tributarios; en tanto que el hecho generador puede delimitarse de dos formas: i) Atendiendo a su esencia jurídica; y, ii) Atendiendo a la realidad económica, es decir que adicionalmente a la parte formal que consiste en la presentación de contratos, facturas, entre otros, documentos que demuestren que se realizó la deducción (hecho económico), que como contrapartida a esta deducción recibió un bien o haya sido beneficiario de la prestación de un servicio. Que en el caso de la compañía PROPEMAR S.A, los proveedores no pudieron venderle el camarón pues no poseían el producto o prestar el servicio porque no tenían el equipamiento necesario. Que respecto a la trascendencia del vicio es importante indicar que el análisis del Tribunal sin considerar el art. 17 del Código Tributario abre la posibilidad de que los contribuyentes únicamente con la presentación de documentos físicos tales como facturas o contratos justifiquen la deducibilidad de los gastos a pesar de que no exista realidad económica, es decir que a pesar de que no haya recibido productos o no haya sido beneficiario de un servicio se califique una deducibilidad ficticia. Que hay un perjuicio al fisco al reconocer la existencia de transacciones que no tienen realidad económica. Que el art. 17 del Código Tributario tiene la naturaleza de una norma anti - elusión interna, es decir evitar que los contribuyentes consideren gastos que en realidad no tienen un sustento material y pueden servir únicamente para disminuir la base imponible del impuesto a la renta. Que al no aplicar el art. 17, el Tribunal está despojando a la Administración Tributaria de un mecanismo de control para evitar la elusión de impuestos y está facilitando a ciertos contribuyentes la inclusión de costos o gastos a los cuales no tienen derecho puesto que no han sido beneficiarios del servicio o no han recibido los productos. Que existe errónea interpretación del art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno. Que se detalla el párrafo 51 y 71 de la sentencia. Que el Tribunal aplicó el art. 10 de la LRTI, pero le está dando una interpretación restrictiva porque solo considera que el contribuyente justificó la deducibilidad de los gastos en atención a la demostración de la secuencia formal de la transacción (numeral 1 del art. 10) sin considerar que el art. 10 también hace referencia a la secuencia material de las transacciones; es decir, para que la deducibilidad de un costo o gasto esté justificado para fines tributarios debe cumplir con la secuencia formal y material de la transacción (círculo contable completo). Que queda

evidenciado que el Tribunal le está dando una interpretación restrictiva al art. 10 de la LRTI al considerar que este artículo se aplica únicamente para demostrar la secuencia formal y que con la presentación de documentos que justifican la secuencia formal (comprobantes de ventas, comprobantes de retención y constancia de pago bancarizado) estaría justificada la deducibilidad de los costos o gastos por parte de la compañía. Que el primer inciso del art. 10 de la LRTI prevé que los costos y gastos son deducibles siempre que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos. En este sentido, el art. 10 contiene dos requisitos para establecer la deducibilidad de los costos o gastos. Estos requisitos son: i) verificación de la secuencia formal de las transacciones y ii) verificación de la secuencia material de las transacciones. Que para comprender el verdadero alcance del art. 10 se debe remitir al precedente jurisprudencial obligatorio de la CNJ contenido en la Resolución 07-2016. Que dicho precedente jurisprudencial obligatorio determina que el art. 10 debe aplicarse en el sentido de determinar la secuencia material y formal de las transacciones. Es decir, la correcta interpretación de la norma está dada en función de dos elementos: Secuencia formal.- Las transacciones deben estar respaldadas en documentos fuente, válidos en cumplimiento de los requisitos de la norma; y Secuencia material que efectivamente se hayan prestado los servicios o recibido los bienes. Que solo con el cumplimiento de los dos requisitos antes detallados los costos o gastos pueden ser considerados como deducibles al tenor del art. 10 de la LRTI. Que no obstante, en el presente caso, el Tribunal únicamente verificó la secuencia formal de las transacciones, limitando el alcance de la norma. Que la trascendencia de la decisión del Tribunal es que crea un precedente de justificación de costos o gastos únicamente con la presentación de comprobantes de venta, sin verificar si efectivamente las transacciones existieron (secuencia material). Que se está atentando además contra el principio de igualdad en relación con los contribuyentes que sí cumplen con sus obligaciones tributarias. Que el Tribunal está permitiendo considerar costos y gastos que en realidad no existen (secuencia material) pues en el presente caso, se demostró que los proveedores no tenían la capacidad para prestar el servicio o vender los productos; es decir, se está permitiendo que la compañía se beneficie de costos y gastos que no cumplen con los requisitos que la normativa tributaria exige. Sobre la falta de aplicación del precedente jurisprudencial obligatorio 07-2016 de la Corte Nacional de Justicia. Que en lugar de la Resolución 07-2016, el Tribunal aplicó de forma individual el numeral 1 del art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno lo que llevó

al Tribunal a no considerar que para que los costos y gastos estén tributariamente justificados debe también demostrarse la secuencia material de las transacciones. Que la Resolución 07-2016 emitida por el pleno de la Corte Nacional de Justicia, debía aplicarse porque contiene el precedente jurisprudencial obligatorio que permite entender el correcto alcance del art. 10 de la LRTI y la necesidad de verificar la realidad económica de las transacciones. Que solo con la aplicación del precedente jurisprudencial se puede establecer que el artículo de la LRTI para el reconocimiento de costos y gastos exige la aplicación de dos parámetros que son: i) secuencia formal y ii) secuencia material de las transacciones. Que la trascendencia de la falta de aplicación del precedente jurisprudencial, radica en la aceptación por parte del Tribunal de transacciones que no tienen sustento material en perjuicio del fisco y con afectación al gasto público. Que resaltando que las deducciones y exenciones tributarias constituyen un gasto para el Estado, en consecuencia, de la importancia de que los costos y gastos para ser deducibles cumplan con los requisitos de la norma tributaria, en este caso que las transacciones efectivamente hayan existido íntegramente (secuencia formal-material). Sobre la aplicación indebida del art.311 del COGEP. Que se detalla el considerando 73. Que el segundo inciso del art. 311 del COGEP es aplicable cuando la Administración Tributaria establezca la existencia de la obligación tributaria, en el presente caso, no se trata de ingresos sino de costos y gastos, es decir, partimos del hecho cierto de que PROPEMAR estableció como costos y gastos deducibles las transacciones con sus proveedores, es decir, no se trata de establecer la existencia de la obligación tributaria y su cuantía, sino la existencia real de las transacciones y el cumplimiento de los requisitos para la deducibilidad de los costos y gastos. Que la carga de la prueba recaía en el actor y no en la Administración Tributaria. Que por lo tanto, existe una indebida aplicación del art. 311 del COGEP. Que las normas que debían aplicarse en lugar del art. 311 son el art. 17 del Código Tributario y el primer inciso y numeral 1 del art. 10 de la LRTI, este último bajo una interpretación correcta de la norma. Que la indebida aplicación del art. 311 ha ocasionado la reversión de la carga de la prueba para la Administración Tributaria, cuando no correspondía. Desconocer el propio hecho probado, la existencia de costos y gastos con proveedores declarados como empresas fantasmas e inexistentes; y desviar la atención del real objeto de la controversia que era: i) determinar la existencia de las transacciones y ii) determinar si las transacciones contaban con secuencia formal y material. Que conceder la deducibilidad sobre costos y gastos que no cumplen con los requisitos exigidos en la norma y por lo tanto disminución de la base

imponible y perjuicio al fisco y como consecuencia afectación al gasto público. En lo referente a las: i) Glosa 3.6.1.2.1, Gasto no deducible por adquisiciones no soportadas y/o pagos no soportados total o parcialmente en procesos determinativos anteriores USD 190.864,28; ii) Glosa 3.6.1.2.2, Gasto no deducible por adquisiciones no soportadas y/o pagos no soportados total o parcialmente en el presente proceso determinativo USD 104,10, y iii) Glosas sobre las que el Tribunal realizó control de legalidad, se argumenta que la sentencia recurrida Falta de aplicación de los arts. 82, 83, 84 y 91 del Código Tributario; 10 numeral 1) y 103 de la LRTI; y 35 numeral 7) del Reglamento de la LRTI. Que en lugar de aplicar los mencionados artículos el Tribunal concluyó que existe falta de motivación bajo el único criterio de que la Administración Tributaria consideró información del proceso de determinación del ejercicio fiscal 2016. Que el Tribunal al aplicar el argumento de falta de motivación, no analizó la normativa pertinente. Que el art. 91 del Código Tributario, faculta a la Administración Tributaria a utilizar información que la misma posea; y al tratarse de costos y/o gastos por depreciación sobre los mismos activos que se analizaron en el año 2016, las adquisiciones de los activos deben estar debidamente justificadas. Que lo anterior, no implicó que la compañía presentare los documentos de sustento de la adquisición de los activos en el proceso de determinación del año 2017, dentro de los varios requerimientos de información que efectuó la Administración Tributaria. Que en consecuencia, la necesidad de aplicación del art. 91 es para poder determinar que la Administración Tributaria estaba facultada por la norma para utilizar la información del proceso de determinación del ejercicio fiscal 2016. Que respecto a los arts. 82, 83 y 84 del Código Tributario, establecen que los actos administrativos gozan de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad, es decir mientras no exista una sentencia que desvirtúe tales presunciones la Administración Tributaria podía considerar los hallazgos y análisis efectuado en el proceso de determinación del ejercicio fiscal 2016. Que se infiere que la necesidad de aplicación del art. 82 es para establecer que, si bien la determinación del año 2016 a pesar de encontrarse impugnada podía servir de sustento a la Administración Tributaria para establecer las glosas por depreciación de los activos en el ejercicio fiscal 2017, pues las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad de los actos administrativos no han sido desvanecidas. Que respecto a los arts. 10 numeral 1, 103 de la Ley de Régimen Tributario; 35 numeral 7 del Reglamento de la Ley de Régimen Tributario Interno, la necesidad de aplicación de los artículos mencionados es porque las glosas por depreciación se establecieron por falta de documentación soporte de la adquisición de los

activos y por lo tanto en aplicación de la normativa citada que establece que requisitos se deben considerar para que los costos o gastos por depreciación sean deducibles. Que el art. 10 numeral 1, establece que se deducirán los costos y gastos que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan con los requisitos establecidos en el reglamento. Que por su parte el art. 35 del RLRTI indica que son deducibles los costos y gastos necesarios para obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos siempre que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta. El art. 103 establece que los costos y gastos para que sean deducibles en transacciones a 5,000 dólares deben estar bancarizados. Que en consecuencia, la necesidad de aplicación de los arts. 10 numeral 1; 103 de la LRTI, 35 numeral 7 del Reglamento de la LRTI, se define por dos motivos: i) Que los artículos mencionados fueron el motivo por el cual la Administración Tributaria desconoció los costos y gastos por depreciación de los activos pues no se identificó documentos de sustento válidos; y; ii) Que al determinarse las glosas por falta de documentación soporte el Tribunal debió aplicar los artículos mencionados con la finalidad de establecer si la compañía dentro del proceso judicial justificó o no las glosas levantadas por la Administración Tributaria. Que la trascendencia de la falta de aplicación de las normas de derecho provocó en el fallo recurrido las siguientes consecuencias: ^aLa limitación de las facultades de la Administración Tributaria en atención de la aplicación del art. 91 del Código Tributario. La prohibición de que la Administración Tributaria pueda usar información de procesos de determinación anteriores en contra de norma expresa. Desconoce las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad de los actos administrativos. Limita el análisis de los argumentos y prueba de la Administración Tributaria al no verificar si efectivamente la compañía mantenía documentos válidos que justifiquen tributariamente los costos y gastos por depreciación. Concesión de una deducción a la cual la compañía no tiene derecho de conformidad con la norma tributaria en perjuicio del fisco y con afectación al gasto público°. Que si bien al art. 10 de la LRTI se le acusa de errónea interpretación y de falta de aplicación, corresponde a la fundamentación del recurso de casación de diferentes glosas por lo que no hay contraposición en su argumentación, pues cada glosa tiene su redacción de forma individual. Que por lo expuesto solicita que se le conceda el recurso.

4.2. La compañía PROPEMAR S.A., en la contestación al recurso planteado por el SRI señala: Que respecto a los argumentos planteados hay que señalar que, en sentencia emitida por el Tribunal, se establece claramente la aplicación directa de las normas contenidas en los

arts. 91 del Código Tributario, y, art. 17 del Código Tributario. Que en la sentencia se detalla la aplicación del art. 10 numeral 1 de la LORTI; así las cosas de manera sucinta se expone la deficiencia del SRI en la construcción del recurso de casación, pues el juzgador de instancia si procedió a aplicar las normas supuestamente omitidas. Que en la sentencia en los numerales 75 y 76, hace una exposición respecto a la insuficiente motivación de los actos administrativos impugnados; concluyendo que el Acto determinativo signado con el No. 13202124900513586 con cargo al Impuesto a la renta del año 2017 se encuentra comprometido al no cumplir con la garantía de la motivación; hecho que no es detallado en el recurso de casación; consideración adicional tomada por el Tribunal para emitir su fallo, por lo cual, aún en el supuesto no consentido de entrar a analizar las supuestas y contradictorias deficiencias propuestas por el SRI, no podría cambiar el sentido total de la sentencia, pues este considerando que se circunscribe a la ^a falta de motivación^o no ha sido atacado por el SRI en su propuesta de casación. Que los argumentos del recurso son confusos y contradictorios; pues por un lado se hace referencia la ^a Errónea interpretación del artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno...^o y por otro lado se propone la ^a Falta de aplicación del artículo 10 numeral 1 de la LRTI^o, que ambos cargos son incongruentes. Que en el numeral 67 y 68 de la sentencia, consta como hecho probado que jamás se procedió a realizar un análisis propio del ejercicio fiscal 2017, limitándose el SRI a copiar información de otros ejercicios fiscales, de hecho el tribunal lo expone, postura con la cual concuerda y que además no ha sido desvirtuada por el SRI, limitándose el recurrente únicamente a graficar normativa y disconformidad subjetiva con las decisiones adoptadas, hecho que no resulta suficiente para casar la sentencia. Que se ha fundado el recurso de casación en una única causal, esto es la quinta del art. 268 del COGEP, misma que por su naturaleza no permitiría entrar a revisar cuestiones inherente a la prueba aportada y practicada en la instancia; tal es así que por efectos de la causal invocada no podría siquiera analizarse si ha existido o no una falta de aplicación del numeral 7 del art- 35 del Reglamento para la aplicación de la LORTI, esto porque no está en discusión si han existido o no comprobantes de ventas ^a no autorizados para su emisión^o de paso la sentencia es bastante clara en señalar en el numeral 71 que: ^a Respecto a las glosas impugnadas con afectación a los estados financieros, este tribunal una vez que ha valorado de forma integral la prueba practicada en la causa, advierte que: con cargo a la glosa ^a 3.6.1.1.^o el actor de la causa, justifica mediante los documentos que obra de fojas 70 a 82 vlt., del expediente judicial, la deducibilidad de 29.174,76 USD por demostrar el

cumplimiento de lo previsto en el artículo 10 numeral 1 de la LORTI, toda vez que se acreditó de forma clara la existencia de comprobantes de ventas, comprobantes de retención y constancia de pago bancarizado, con cargo a los proveedores Narváez Fernández José Manuel, Camaronera Leguivalsa S.A. y Quiroz Cedeño Sergio Enrique, mismos que además a la fecha de emisión de cada comprobante de venta se encontraban autorizados por el SRI como consta en la foja 21 vta del expediente judicial°. Que por ende, no podría sustentarse un cargo mediante la causal quinta del art. 268 del COGEP, que únicamente pretende la revisión, materialidad y calidad de prueba ya practicada. Que existe una insuficiencia de la técnica jurídica para fundamentar la causal quinta presentada por el SRI, misma que no abarca de manera integral las razones por la cual el Tribunal, procede a dejar sin efecto legal el acto administrativo impugnado. Que adicionalmente, por el formalismo propio del recurso de casación, no corresponde a la Sala Especializada, realizar un control de legalidad que no se encuentra precisado en las deficiencias sobre las cuales se pretende realizar la impugnación o control formal. Que por lo expuesto solicita se proceda a desechar el recurso de casación propuesto por el SRI.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en el caso 5 del art. 268 del COGEP, sobre:

-Glosa: 3.6.1.1.1 Compras realizadas a proveedores con actividades supuestas y/o transacciones inexistentes: Falta de aplicación del art. 17 del Código Tributario, que devino en la aplicación del artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno; Errónea interpretación del artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno; Falta de aplicación de la Resolución 07-2016 del Pleno de la Corte Nacional de Justicia; que devino en la aplicación del artículo 10 numeral 1 de la Ley de Régimen Tributario Interno; Aplicación indebida del artículo 311 del COGEP; que devino en la falta de aplicación de los artículos 17 del Código Tributario y 10 primer inciso y numeral 1 de la LRTI.

- Glosa 3.6.1.2.1. Gasto no deducible por adquisiciones no soportadas y/o pagos no soportados total o parcialmente en procesos determinativos anteriores. Glosa 3.6.1.2.2. Gasto no deducible por adquisiciones no soportadas y/o pagos no soportados total o parcialmente en el presente proceso determinativo; y, Glosas sobre las cuales el Tribunal realizó control de

legalidad; por Falta de aplicación de los artículos 82, 83, 84 y 91 del Código Tributario; 10 numeral 1 y 103 de la Ley de Régimen Tributario Interno; y, 35 numeral 7 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

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 auto°.

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. Para que se constituya se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutive del fallo recurrido.

6.1.2. Sobre la falta de aplicación alegada por el recurrente, esta Sala señala que, doctrinariamente este vicio consiste en que: ^a¼ el juez, al dictar su sentencia, la primera investigación que debe hacer consiste en la selección de la aplicable, o sea determinar la existencia y validez de ésta. Será necesario entonces que considere los problemas de la ley en el tiempo y en el espacio, precisando los límites personales, temporales y espaciales de la regla jurídica¼ ° (Murcia Ballén, Humberto., 2005, Recurso de Casación Civil, Bogotá ± Colombia Ediciones Jurídicas Gustavo Ibáñez C. Ltda., pág. 327).

6.1.3. Respecto a la aplicación indebida el autor Luis Armando Tolosa Villabona, señala que este vicio consiste ^a¼ es un error de selección de una norma jurídica. El juez aplica una norma que no es llamada a regular, gobernar u operar en el caso debatido. Se trata de una sentencia injusta, y el error, es error de subsunción o de aplicación. A la norma se la entiende rectamente pero se aplica a un hecho no gobernado por ella, haciéndole producir efectos que no contempla°; (Tolosa Villabona, Luis Armando, Teoría y Técnica de la Casación, 2008, Bogotá - Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. pág. 359).

6.1.4. El mismo autor, en lo referente a la errónea interpretación manifiesta 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 (ibídem pág. 361); en otras palabras la errónea interpretación de normas de derecho consiste en la falta que incurre el Juez al dar erradamente a la norma jurídica aplicada un alcance mayor o menor o distinto que el descrito por el legislador.

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

CÓDIGO TRIBUTARIO

^a Art. 17.- Calificación del hecho generador.- Cuando el hecho generador consista en un acto jurídico, se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados. Cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen^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^o.

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

^a Art. 84.- Actos ejecutoriados.- Se considerarán ejecutoriados aquellos actos que

consistan en resoluciones de la administración, dictados en reclamos tributarios, respecto de los cuales no se hubiere interpuesto o no se hubiere previsto recurso ulterior, en la misma vía administrativa°.

^a Art. 91.- Forma directa.- La determinación directa se hará sobre la base de la declaración del propio sujeto pasivo, de su contabilidad o registros y más documentos que posea, así como de la información y otros datos que posea la administración tributaria en sus bases de datos, o los que arrojen sus sistemas informáticos por efecto del cruce de información con los diferentes contribuyentes o responsables de tributos, con entidades del sector público u otras; así como de otros documentos que existan en poder de terceros, que tengan relación con la actividad gravada o con el hecho generador°.

CÓDIGO ORGANICO GENERAL DE PROCESOS

^a Art. 311.- Validez y eficacia de las actuaciones de la administración pública. Son válidos y eficaces los actos del sector público expedidos por autoridad pública competente, salvo que se declare lo contrario. Con respecto a los actos tributarios impugnados, corresponderá a la administración la prueba de los hechos o actos del contribuyente, de los que concluya la existencia de la obligación tributaria y su cuantía.

LEY DE REGIMEN 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. En particular se aplicarán las siguientes deducciones: 1. Los costos y gastos imputables al ingreso, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente;°

^a Art.103.- Emisión de comprobantes de venta.- Los sujetos pasivos del impuesto al valor agregado y a los consumos especiales, obligatoriamente tienen que emitir comprobantes de venta por todas las operaciones mercantiles que realicen. Dichos

documentos deben contener las especificaciones que señale el reglamento.

El contribuyente deberá consultar, en los medios que ponga a su disposición el Servicio de Rentas Internas, la validez de los mencionados comprobantes, sin que se pueda argumentar el desconocimiento del sistema de consulta para pretender aplicar crédito tributario o sustentar costos y gastos con documentos falsos o no autorizados.

Sobre las operaciones de más de USD 5.000,00, gravadas con los impuestos a los que se refiere esta Ley se establece la obligatoriedad de utilizar a cualquier institución del sistema financiero para realizar el pago, a través de giros, transferencias de fondos, tarjetas de crédito y débito y cheques.

Para que el costo o gasto por cada caso entendido superior a los cinco mil dólares de los Estados Unidos de América (USD \$ 5.000,00) sea deducible para el cálculo del Impuesto a la Renta y el crédito tributario para el Impuesto al Valor Agregado sea aplicable, se requiere la utilización de cualquiera de los medios de pago antes referidos, con cuya constancia y el comprobante de venta correspondiente a la adquisición se justificará la deducción o el crédito tributario. (¼)°.

REGLAMENTO PARA LA APLICACIÓN DE LA LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO.

^a Art. 35.- Gastos no deducibles.- No podrán deducirse de los ingresos brutos los siguientes gastos: (¼) 7. Los costos y gastos no sustentados en los comprobantes de venta autorizados por el Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención°.

PRECEDENTE JURISPRUDENCIAL RESOLUCIÓN 07-2016 CNJ.

^a Art. 3.- Declarar como jurisprudencia vinculante, el siguiente punto de derecho:

^a Para que un gasto sea considerado como deducible a efecto del cálculo del Impuesto a la Renta, se debe tener en cuenta que, además del cumplimiento de los requisitos formales, debe tener una secuencialidad formal - material, demostrándose sustentadamente a través de la emisión de los comprobantes de venta, retención y complementarios, forma de pago, acreditación en cuenta en favor del beneficiario y la verificación de la fuente de la obligación que demuestre que efectivamente se haya realizado la transferencia del bien o que se haya prestado el servicio°.

6.3. El Tribunal A quo, para resolver la controversia señala en su parte pertinente lo siguiente:

^a VIII. RELACIÓN DE LOS HECHOS PROBADOS RELEVANTES PARA LA RESOLUCIÓN

38.- En la audiencia de Juicio luego de la exposición de los alegatos iniciales brindadas por las partes procesales se practicó en el orden anunciado, las pruebas que previamente fueron admitidas, mismas que fueron sometidas a la contradicción de la contraparte; teniéndose como hechos probados los siguientes:

39.- Que el proceso de determinación tributaria con cargo al impuesto a la renta del año 2017, inicia con la emisión de la orden de determinación tributaria No. DZ4-ASODETC20-00000014, misma que concluye con la notificación del acta de determinación No. No. 13202124900513586.

40.- Que las diferencias detectadas, con cargo a las glosas con afectación a la conciliación tributaria provienen de resultados obtenidos dentro de otros procesos determinativos, por ejercicios fiscales distintos a cargo del contribuyente PROPEMAR S.A., de paso así lo reconoce el propio SRI dentro de la emisión del acta de determinación tributaria con cargo al ejercicio fiscal 2017, y el actor en sus asertos instaurados en el acto de proposición inicial expresados en audiencia de juicio.

41.- Que las partes procesales conforme a sus manifiestos en audiencia de juicio han coincidido que los resultados de la auditoria tributaria con cargo al impuesto a la renta del año 2016, se encuentran impugnados por parte del contribuyente en sede judicial en el juicio 13802-2020-00034.

42. - Que con cargo a la glosa con afectación a los estados financieros se presenta como medios de prueba el Comprobante de retención No. 001-007-000014847, Factura No. 001-001-44, con el comprobante de pago de fecha 5 de julio del 2017, a nombre del proveedor

NARVAEZ FERNANDEZ JOSE MANUEL, con el correspondiente microfilm del cheque No. 33276 del Banco Bolivariano, por el valor de 17.130,89 USD. Comprobante de retención No. 001-007-000010582, Factura No. 001-001-50678, con el comprobante de pago de fecha 9 de enero del 2017, a nombre del BENEFICIARIO FRANCO JOSE AGAPITO, y la certificación de fecha 1 de octubre del 2020, donde se acredita que el señor Franco José Agapito pagó al señor QUIROZ CEDEÑO SERGIO ENRIQUE la cantidad de 370,00 USD correspondientes a la factura No. 001-001-50678, con el correspondiente microfilm del cheque No. 4205 del Banco Internacional, por el valor total de 1.900,00 USD; y, Comprobante de retención No. 001-007-000013122, factura No. 001-001-125, y comprobante de pago de fecha 11 de mayo del 2017, a nombre del proveedor CAMARONERA LEGUIVALSA S.A., con el correspondiente microfilm del cheque No. 032314 del Banco Bolivariano, por el valor de 6.385,82 USD, y microfilm del cheque No. 032188 del Banco Bolivariano por el monto de 5.000,00 USD, con el correspondiente comprobante de pago de fecha 5 de mayo del 2017; documentación que constituye prueba de la realización, existencia y pago de cada una de estas operaciones económicas.

IX MOTIVACIÓN. (¼). 60.- De los antecedentes de hecho expuestos y de las normas citadas, se infiere:

61.- Que la determinación de la obligación tributaria, es una de las facultades que la ley otorga al Servicio de Rentas Internas para verificar la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo, lo cual es posible efectuar mediante la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los sujetos pasivos; que la determinación se lo puede efectuar de manera: directa o presuntiva en función del análisis de la documentación y particularidad de cada caso, siempre y cuando se cumplan con los presupuestos jurídicos establecidos para el efecto.

62. - Que la Administración Tributaria en uso de la facultad determinadora establecida en el Art. 68 del Código Tributario, y en razón del análisis realizado a la información que consta en las bases de datos con las que cuenta, así como la obtenida de terceros, y en virtud de lo establecido en el artículo 94 #1 del Código Tributario, así como el artículo 262 del

Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, inicia un proceso de determinación tributaria con cargo al impuesto a la renta del año 2017, emitiendo para el efecto la orden de determinación tributaria No. DZ4-ASODETC20-00000014, que a su vez genera el acta borrador No. No. DZ4-ASOADBC21-00000007 de fecha 1 de marzo del 2021 y que finalmente concluye en el acta de determinación final No. 13202124900513586, correspondiente al impuesto a la renta del año 2017.

63. - De la revisión prolija del expediente y del acto administrativo impugnado y sometido al control de legalidad, se detalla además que las diferencias glosadas por parte del Servicio de Rentas Internas ascienden al valor de 374.705,74 USD, mismas que se dividen en 29.174,76 USD en glosa con afectación a los estados financieros y 345.530,98 USD en glosas con afectación a la conciliación tributaria; de lo dicho existen diferencias en los casilleros 7016; 7067; 7068; 7077 y 806. Esto se aprecia del expediente judicial a página 66 y 67 del acto determinativo impugnado, que obra a foja 43 vuelta y 44 del proceso.

64.- Que el actor ha presentado una impugnación de fondo que compromete la totalidad del acto administrativo, misma que arriba a la falta de motivación del acto determinativo, subsidiariamente realiza una impugnación a la glosa con afectación a los estados financieros e impugna parcialmente la glosa con afectación a la conciliación tributaria, por el contrario, el Servicio de Rentas Internas realiza una alegación propia de legalidad y legitimidad sobre cada una de las diferencias detectadas.

65. - Que la Administración Tributaria (SRI), en razón a la información constante en la propia base de datos, así como la reportada por terceros ha concluido en que el sujeto pasivo PROPEMAR S.A. ha graficado costos y gastos sin esencia económica, como lo exige el artículo 17 del Código Tributario, aserto que obra en la página 30, penúltimo párrafo del acta de determinación impugnada, foja 25 vta del expediente judicial, y que se reafirma en la página 36 del referido acto, así también detalla diferencias en lo concerniente a costo/gasto por concepto de depreciación de propiedades, planta y equipos; lo que a su vez genera una afectación al fisco por graficar una utilidad grabable menor a la que debió haber declarado y pagado.

66. - Ha quedado claro que el argumento principal del actor de la causa se centra básicamente en la ^aFalta de motivación en la composición y emisión del acta de determinación tributaria No. 13202124900513586 correspondiente al impuesto a la renta del año 2017° Adicionalmente, presenta una impugnación singularizada sobre la glosa ^a3.6.1.1.; 3.6.1.2. y 3.6.1.2.2.°

67.- De lo expuesto considera este Tribunal para la emisión de la presente sentencia que, el Acta de Determinación Final No. 13202124900513586, correspondiente al impuesto a la renta del año 2017, tiene como sustento información que corresponde a otros procesos llevados a cabo por la administración tributaria con cargo al impuesto a la renta del año 2016 en contra del mismo contribuyente, como se parecía en el cuadro No. 2 numeral 2.2., del acto administrativo impugnado, donde se detalla que se empleó específicamente papeles de trabajo y glosas establecidas por concepto de depreciación, de lo dicho, las glosas con afectación a la conciliación tributaria se reducen a información previamente obtenida por el mismo SRI, en procesos de control anteriores.

68.- En ese sentido, las glosas detectadas en el apartado 3.6.1.2 del acto determinativo impugnado que contiene las diferencias de los casilleros 7067, 7068, 7076, provienen de un recorrido histórico que se remota a resultados del año 2016, que no han sido sustentados de forma individualizada, en su composición ni en la existencia de los hechos imposables, limitándose únicamente a señalar que el contribuyente ^ano proporcionó los respectivos comprobantes de venta y/o justificación documental de pagos por un total de 2.089.576,75 USD valor que no se consideró para el cálculo del costo/gasto de depreciación del año 2016 y que tampoco será considerada para el presente proceso determinativo^{1/4} ° (ref. pág. 44 del acta de determinación) limitando la debida verificación ordenada por el artículo 67 del código tributario, a reproducir resultados de periodos fiscales distintos, que si bien podrían tener incidencia en los resultados posteriores, era deber de la administración tributaria exponerlos y justificarlos dentro de este proceso judicial, situación que es concordante a lo previsto en el segundo inciso del artículo 311 del Código Orgánico General de Procesos, hecho que no fue cumplido por la entidad demandada.

69.- Lo dicho incide directamente en las glosas 3.6.1.2.2; 3.6.1.2.3 y 3.6.1.2.4. donde reiteradamente señalan: ^ala administración tributaria durante el proceso determinativo por impuesto a la renta 2016 solicitó la documentación soporte tanto de la adquisición como del pago, siendo presentada información dentro de dicho proceso; el segundo activo en cuestión fue adquirido en el año 2017^{1/4} °

70.- En conclusión, la información base empleada por el SRI para marginar costos/gastos por depreciación de propiedades, planta y equipos, con afectación a la conciliación tributaria no se encuentra motivada conforme los parámetros previstos en el artículo 76, numeral 7, literal L) de la constitución de la república del Ecuador.

71.- Respecto a las glosas impugnadas con afectación a los estados financieros, este tribunal una vez que ha valorado de forma integral la prueba practicada en la causa, advierte que: con cargo a la glosa ^a3.6.1.1.° el actor de la causa, justifica mediante los documentos que obra de fojas 70 a 82 vltas. del expediente judicial, la deducibilidad de 29.174,76 USD por demostrar el cumplimiento de lo previsto en el artículo 10 numeral 1 de la LORTI, toda vez que se acreditó de forma clara la existencia de comprobantes de ventas, comprobantes de retención y constancia de pago bancarizado, con cargo a los proveedores Narváez Fernández José Manuel, Camaronera Leguivalsa S.A. y Quiroz Cedeño Sergio Enrique, mismos que además a la fecha de emisión de cada comprobante de venta se encontraban autorizados por el SRI como consta en la foja 21 vta del expediente judicial.

72.- Queda claro para este Tribunal que las resoluciones que se detallan en el párrafo cuarto de la página 23 del acto determinativo fueron emitidas en posterioridad a la transferencia de los bienes/servicios descritos en los comprobantes indebidamente rechazados por parte del SRI, de tal manera que no afecta dichas resoluciones a la calidad de cada una de las transacciones realizadas por el contribuyente, hoy actor de la causa.

73.- Que en el presente caso no se ha cumplido con el deber de probar los hechos o actos imponible, propuestos por el SRI, de los cuales se concluya la existencia de la obligación tributaria y cuantía con imposición al contribuyente, conforme ordena el artículo 311 del

código orgánico general de procesos, de tal forma se configura para este tribunal el indudable hecho en que el SRI no ha podido probar sus asertos, quedando los mismos en meros enunciados.

(¼). 76.- 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; lo cual, es ausente dentro del acto determinativo signado con el No. 13202124900513586 con cargo al impuesto a la renta del año 2017° (sic). (El subrayado es de esta Sala de Casación).

6.4 De todo lo expuesto, consta como hecho probado respecto de las glosas objeto de análisis, lo siguiente: i) Que el Acta de Determinación Final No. 13202124900513586, correspondiente al impuesto a la renta del año 2017, tiene como sustento información que corresponde a otros procesos llevados a cabo por la administración tributaria con cargo al impuesto a la renta del año 2016 en contra del mismo contribuyente, por lo que las glosas con afectación a la conciliación tributaria se reducen a información previamente obtenida por el mismo SRI, en procesos de control anteriores; ii) Que las partes procesales han coincidido en señalar que los resultados de la auditoría tributaria con cargo al impuesto a la renta del año 2016, se encuentran impugnados por parte del contribuyente en sede judicial en el juicio 13802-2020-00034; iii) Que el argumento principal del actor de la causa se centra básicamente en la ^aFalta de motivación en la composición y emisión del acta de determinación tributaria No. 13202124900513586 correspondiente al impuesto a la renta del año 2017° Adicionalmente, presenta una impugnación singularizada sobre la glosa ^a3.6.1.1.; 3.6.1.2. y 3.6.1.2.2.° iv) Que la información base empleada por el SRI para marginar costos/gastos por depreciación de propiedades, planta y equipos, con afectación a la conciliación tributaria no se encuentra motivada conforme los parámetros previstos en el art. 76, numeral 7, literal l) de la Constitución; v) Que respecto a las glosas impugnadas con afectación a los estados financieros, el Tribunal advierte que: ^a...con cargo a la glosa ^a3.6.1.1.° el actor de la causa, justifica mediante los documentos que obra de fojas 70 a 82 vta. del expediente judicial, la deducibilidad de 29.174,76 USD por demostrar el

cumplimiento de lo previsto en el artículo 10 numeral 1 de la LORTI, toda vez que se acreditó de forma clara la existencia de comprobantes de ventas, comprobantes de retención y constancia de pago bancarizado, con cargo a los proveedores Narváez Fernández José Manuel, Camaronera Leguivalsa S.A. y Quiroz Cedeño Sergio Enrique, mismos que además a la fecha de emisión de cada comprobante de venta se encontraban autorizados por el SRI°; vi) Que ^a la motivación de las resoluciones constituye un elemento sustancial en todo proceso, $\frac{1}{4}$ lo cual, es ausente dentro del acto determinativo signado con el No. 13202124900513586 con cargo al impuesto a la renta del año 2017°.

6.5 Respecto a la Glosa 3.6.1.2.1. Gasto no deducible por adquisiciones no soportadas y/o pagos no soportados total o parcialmente en procesos determinativos anteriores. Glosa 3.6.1.2.2. Gasto no deducible por adquisiciones no soportadas y/o pagos no soportados total o parcialmente en el presente proceso determinativo; y, Glosas sobre las cuales el Tribunal realizó control de legalidad, para iniciar el análisis técnico casacional, es pertinente señalar que si bien los actos administrativos tributarios gozan de presunción de legalidad y ejecutoriedad conforme lo dispone el art. 82 del Código Tributario, dichos actos si admiten prueba en contrario; así también lo ha manifestado el doctor José Vicente Troya, al señalar lo siguiente: ^a Los actos administrativos tributarios gozan de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad. Ello significa que mientras no se demuestre lo contrario se los tiene por conformes con las normas y con los hechos con los que guardan relación. Estas presunciones pueden desvirtuarse en base a reclamaciones y recursos administrativos propuestos por los interesados, e inclusive mediante acciones de impugnación propuestas ante los jueces tributarios, o mediante recursos de casación y revisión incoados ante la Sala Especializada de la Corte Nacional de Justicia°. (José Vicente Troya Jaramillo; Manual de Derecho Tributario; Corporación de Estudios y Publicaciones; Quito 2014, página 222).

En la especie consta como hecho probado que los resultados de la auditoría tributaria con cargo al Impuesto a la Renta del año 2016, se encuentran impugnados en sede judicial, juicio No. 13802-2020-00034; por lo tanto no podían tomarse como ciertos y válidos los valores determinados en el ejercicio 2016 por encontrarse judicializados, así lo ha señalado el Tribunal A quo. Si bien la Administración Tributaria señala que sí podía hacerlo por encontrarse los actos firmes y ejecutoriados, cabe advertir que la ejecutividad de un acto se da

cuando el acto está firme y ejecutoriado -bajo los términos del propio Código Tributario- y, su validez, por otro lado, se encuentra en tela de duda cuando éste ha sido impugnado, en este caso, en vía judicial; sin embargo la impugnación como tal, no significa que el acto administrativo no se encuentre firme o ejecutoriado en los términos del Código Tributario, sino, que su validez se encuentra cuestionada, por lo que no pueden darse por ciertas las conclusiones contenidas en el acto impugnado hasta su resolución. Nótese que el art. 82, 83 y 84 del Código Tributario se refieren a la presunción de validez de los actos administrativos, a cuando adquieren firmeza y ejecutoriedad en los términos del Código Tributario, pero ello de ninguna manera significa que su contenido no pueda ser revisado en sede judicial como en este caso. Así pues En todo caso, del fallo recurrido se observa que los juzgadores si utilizan el art. 82 y el art. 91 del Código Tributario, reprochados como ^a falta de aplicación^o pero no los utilizan para llegar a una decisión como tal, sino para fundamentar parte del análisis dentro de su hilo argumentativo, por lo que han sido aplicados y desde esta arista, se desecha el vicio. Por otro lado, en el supuesto de no haber sido aplicados, tampoco podrían generar trascendencia vistos los hechos probados detallados precedentemente.- Respecto a los arts. 83 y 84 CT no se encuentra en discusión la firmeza y ejecutoriedad de los actos administrativos, por lo que no correspondería su aplicación, menos aún cuando el hecho probado es que se encuentra impugnado en sede judicial el resultado de la auditoría de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016, utilizado por la Administración Tributaria para sustentar el ejercicio 2017.

Respecto a las demás normas reprochadas como ^a falta de aplicación^o (10.1 y 103 LRTI; 35.7 RLRTI), efectivamente no han sido aplicadas en el fallo recurrido, sin embargo, vistos los hechos probados respecto de las glosas en las cuales se ha acusado estos vicios, no se encuentra que estas normas debían aplicarse, pues no se encuentra en discusión la emisión de comprobantes de venta o que éstos no cumplan con requisitos, por lo que se rechaza el cargo.

Pero además de lo analizado, cabe precisar que en el supuesto no consentido que si se hubiere configurado la falta de aplicación de los artículos argumentados por el casacionista, esto no hubiere alterado la decisión del Tribunal respecto a las glosas específicas acusadas de este vicio, ya que el Tribunal de instancia determinó que carecían de motivación, situación que no podría cambiar por la aplicación de las normas que a criterio del recurrente no fueron aplicadas y que además, no ha sido reprochada por el recurrente, por lo que se mantiene

intacta en el fallo recurrido.

6.6 Respecto a la Glosa 3.6.1.1.1 Compras realizadas a proveedores con actividades supuestas y/o transacciones inexistentes; esta Sala de casación realiza el siguiente análisis:

En el considerando 42 el Tribunal establece que con cargo a la glosa con afectación a los estados financieros se presentan como medios de prueba: i) El Comprobante de retención No. 001-007-000014847, Factura No. 001-001-44, con el comprobante de pago de fecha 5 de julio del 2017, a nombre del proveedor NARVAEZ FERNANDEZ JOSE MANUEL, con el correspondiente microfilm del cheque No. 33276 del Banco Bolivariano, por el valor de 17.130,89 USD; ii) Comprobante de retención No. 001-007-000010582, Factura No. 001-001-50678, con el comprobante de pago de fecha 9 de enero del 2017, a nombre del BENEFICIARIO FRANCO JOSE AGAPITO, y la certificación de fecha 1 de octubre del 2020, donde se acredita que el señor Franco José Agapito pagó al señor QUIROZ CEDEÑO SERGIO ENRIQUE la cantidad de 370,00 USD correspondientes a la factura No. 001-001-50678, con el correspondiente microfilm del cheque No. 4205 del Banco Internacional, por el valor total de 1.900,00 USD; y, iii) Comprobante de retención No. 001-007-000013122, factura No. 001-001-125, y comprobante de pago de fecha 11 de mayo del 2017, a nombre del proveedor CAMARONERA LEGUIVALSA S.A., con el correspondiente microfilm del cheque No. 032314 del Banco Bolivariano, por el valor de 6.385,82 USD, y microfilm del cheque No. 032188 del Banco Bolivariano por el monto de 5.000,00 USD, con el correspondiente comprobante de pago de fecha 5 de mayo del 2017; documentación que constituye prueba de la realización, existencia y pago de cada una de estas operaciones económicas.

En virtud de lo señalado consta como hecho probado que el Tribunal una vez que ha valorado de forma integral la prueba practicada en la causa, advierte que con cargo a la glosa ^a 3.6.1.1.º el actor de la causa, justifica mediante los documentos que obran de fojas 70 a 82 vuelta del expediente judicial, la deducibilidad de 29.174,76 USD por demostrar el cumplimiento de lo previsto en el artículo 10 numeral 1 de la LORTI, toda vez que se acreditó de forma clara la existencia de comprobantes de ventas, comprobantes de retención y constancia de pago bancarizado, con cargo a los proveedores Narváez Fernández José Manuel, Camaronera Leguivalsa S.A. y Quiroz Cedeño Sergio Enrique, mismos que además a la fecha de emisión de cada comprobante de venta se encontraban autorizados por el SRI como consta en la foja

21 vuelta del expediente judicial.

De aquello no se evidencia que existan hechos probados o no controvertidos que permitan la aplicación del art. 17 LRTI, pues los juzgadores no han hecho un análisis del hecho económico, a pesar de que la glosa fue levantada justamente por ese motivo, por lo que se rechaza este cargo puntual. Sin embargo bajo los mismos hechos probados detallados precedentemente, al analizar la ^a falta de aplicación^o del precedente jurisprudencial que regula la deducibilidad de costos y gastos, se verifica que los hechos probados justifican la secuencialidad formal del gasto, pero los juzgadores no se refieren a la secuencialidad material del mismo ni la analizan, consecuentemente, si hubieren aplicado el precedente jurisprudencial en conjunto con el art. 10.1 LRTI que si fue aplicado en el fallo recurrido, se hubieran dado cuenta de que no se demostró la secuencialidad material y por lo tanto, el valor de \$29.174,76 USD no hubiese sido deducible. Asimismo se evidencia la errónea interpretación del art. 10.1 LRTI, pues se reduce su alcance al no haber considerado como ya se señaló, la aplicación del precedente jurisprudencial reprochado. A pesar de aquello, al continuar con el análisis técnico casacional de la proposición jurídica completa como corresponde, se verifica que la recurrente sustenta la aplicación indebida del art. 311 del COGEP, y a su vez la falta de aplicación del art. 10 de la LRTI, lo cual imposibilita que esta Sala continúe con el análisis y corrección de los errores de derecho, pues no cabe dentro de una misma glosa que de manera simultánea se alegue que se interpretó erróneamente (por tanto se aplicó) el art. 10.1 LRTI dándole otro alcance, y, a su vez, falta de aplicación de esa misma norma, dejando entonces el cargo total, anulado por contradicción, pues no puede alegarse que se aplicó una norma con un sentido distinto y afirmar también que esa norma no se aplicó y debía ser aplicada.

6.7 En virtud del análisis que antecede se determina:

Respecto a la Glosa 3.6.1.1.1 Compras realizadas a proveedores con actividades supuestas y/o transacciones inexistentes, que no se configura el vicio de falta de aplicación del art. 17 del Código Tributario, sin embargo si prosperan los cargos de errónea interpretación del artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno; y, falta de aplicación de la Resolución 07-2016 del Pleno de la Corte Nacional de Justicia; sin embargo cuando la recurrente alega aplicación indebida del artículo 311 del COGEP y falta de aplicación del art. 10 de la LRTI, incurre en un error craso de técnica casacional, pues no cabe alegar dentro de una misma glosa, que una

norma se aplicó pero con otro alcance y, a su vez, señalar que esa misma norma no fue aplicada, incurriendo en una clara contradicción que imposibilita que esta Sala llegue al análisis completo por causas no imputables a la Sala, sino a la parte casacionista, y que, no pueden ser suplidas dado el carácter técnico y extraordinario de la casación.

Respecto a la Glosa 3.6.1.2.1. Gasto no deducible por adquisiciones no soportadas y/o pagos no soportados total o parcialmente en procesos determinativos anteriores; Glosa 3.6.1.2.2. Gasto no deducible por adquisiciones no soportadas y/o pagos no soportados total o parcialmente en el presente proceso determinativo, y, Glosas sobre las cuales el Tribunal realizó control de legalidad; no prosperan los cargos alegados en virtud del análisis contenido precedentemente, a lo cual se suma que incluso de haber prosperado los mismos, no serían trascendentes, pues no podrían incidir y cambiar el hecho probado de falta de motivación contenido en el fallo recurrido.

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 25 de abril del 2023, a las 16h27, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Portoviejo, provincia de Manabí; dentro del juicio No. 13802-2021-00333.

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 caso 5 del art. 268 del COGEP, en función de los hechos probados y de la construcción completa de los cargos casacionales, donde se ha verificado importantes errores que no pueden ser obviados por la Sala Especializada.. Por otro lado, el recurrente no repara que uno de los hechos probados es que el acto impugnado está inmotivado, situación que no reprocha y que tampoco da paso a la configuración de los vicios alegados.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

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



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

MG/XX

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.