

REGISTRO OFICIAL[®]

ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR



CORTE NACIONAL DE
JUSTICIA

**FUNCIÓN JUDICIAL Y
JUSTICIA INDÍGENA**

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

**SALA ESPECIALIZADA
DE LO CONTENCIOSO
TRIBUTARIO:**

**RESOLUCIONES Y
JUICIOS**

**J17510-2020-00076, J13802-2017-00397
J17510-2019-00492**



263592079-DFE

Juicio No. 17510-2020-00076

RESOLUCION 409-2025

**JUEZ PONENTE: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO, JUEZ NACIONAL (E)
(PONENTE) (E)**

AUTOR/A: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO
TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, miércoles 11 de junio del
2025, las 12h00.

Resolución de fácil lectura

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario al analizar el vicio sustentado en el caso tercero del artículo 268 del COGEP, ha considerado que no se ha resuelto más de lo pedido; por lo que, no se ha configurado el vicio de ultra petita, y ha resuelto no casar el fallo impugnado.

VISTOS: El abogado Patricio Vaca Castro, procurador fiscal designado por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación en contra del fallo de mayoría dictado el 27 de mayo de 2021, a las 12h54, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en el juicio de impugnación No. 17510-2020-00076.

1.- COMPETENCIA.- 1.1.- La Corte Nacional de Justicia, a través de sus Salas Especializadas, tiene jurisdicción y competencia para conocer y resolver los recursos de casación interpuestos dentro de las distintas causas que se sustancian en todo el territorio ecuatoriano, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador (léase también CRE); artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial (léase también COFJ) y artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos (léase también COGEP). **1.2.-** El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021, conformó sus seis Salas Especializadas según lo faculta el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 183. **1.3.-** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de lo previsto en la segunda parte del

DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
DIEGO PATRICIO
GORDILLO
CEVALLOS
C=EC
L=QUITO
CI=0501385058

DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

artículo 185 numeral 1 del COFJ. **1.4.-** Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 7 de febrero de 2025, a las 15h51 (fj. 38 exp. Casación), se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores José Suing Nagua (Ponente), Gustavo Durango Vela y Rosana Morales Ordóñez, Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario; no obstante, a través del acta de sorteo de 01 de julio de 2024, a las 14h00, se encargó al Dr. Diego Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, el despacho del Dr. José Suing Nagua, a partir del 03 de julio de 2024, asumiendo la calidad de Juez Nacional Encargado y consecuentemente la ponencia de la presente causa. **1.5.-** En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal en su actual integración es el conformado por los doctores Diego Gordillo Cevallos, Juez Nacional Encargado, Ponente; Gustavo Durango Vela, Juez Nacional Encargado; y, Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; quienes avocan conocimiento y son competentes para resolver el presente recurso de casación.

2.- Validez procesal.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día 9 de junio de 2025, a las 14h45.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- De la sentencia de mayoría de instancia se desprende que la controversia radica en: *“Establecer si es legítima la pretensión de la empresa actora, de que se declare la nulidad de la Resolución nro. 117012019RREC490524 y su antecedente, la liquidación de pago nro. 17201906500592944, emitidas por la Dirección Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, por la vulneración del derecho a la defensa al haberse determinado el IVA de noviembre de 2014 omitiendo la notificación de la comunicación de diferencias nro. DZ9-GCEOCDC18-0000068-M que invalida su determinación conforme lo establece el artículo 139.2 del Código Tributario; y, por la caducidad de la facultad determinadora del SRI para determinar el IVA de los meses de enero, marzo, abril y noviembre del 2014 al haberse ejercitado fuera del término previsto en el artículo 94.1 ibídem, incidiendo en su motivación; y de no ser así, subsidiariamente, se declare su ilegalidad con relación a su materialidad y a la falta de valoración de la prueba aportada; argumentos respecto de los cuales, el demandado ejerció su derecho de defensa y de contradicción en la contestación a la demanda.”* (fs. 4287 vuelta expediente de instancia). **3.2.- Resolución impugnada.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en el fallo de mayoría antes referido resolvió: *“aceptar la demanda deducida por el señor Carlos Enrique Pinos Hernández, en calidad de*

representante legal de la empresa COMPUTADORES Y EQUIPOS COMPUEQUIP S.A.; en consecuencia, declaramos nulas, la Resolución nro. 117012019RREC490524 de 19 de noviembre de 2019, y su antecedente, la Liquidación de Pago nro. 17201906500592944 de 26 de abril de 2019, emitidas por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas.- En aplicación del artículo 324 del COGEP, la caución rendida mediante póliza de seguro de fianza contenida a foja 4.054 a 4.056 del proceso, corresponde su devolución a la actora.-°. (fs. 4294 expediente de instancia). **3.3.- Recurso de casación.-** Mediante escrito de fecha 16 de junio de 2021, 16h06, el procurador judicial del Servicio de Rentas Internas interpone recurso de casación en contra del fallo de mayoría antes referido, con fundamento en el caso tercero del artículo 268 del COGEP por el vicio de haberse resuelto más allá de lo demandado. **3.4.- Calificación.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación en auto de 22 de junio de 2021, las 16h01, en los términos de los artículos 266 y 269 del COGEP y dispuso elevar el expediente a la Sala especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. **3.5.- Admisión.-** En auto de 6 de noviembre del 2024, las 12h14, el doctor Juan Francisco Martínez Castillo en su calidad de Conjuez de la Sala resolvió admitir el recurso de casación propuesto en los siguientes términos: *“19. ADMITIR el recurso de casación presentado por el SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, por intermedio de su procurador judicial, doctor Patricio Vaca Castro; en consecuencia, se admite el siguiente cargo: 19.1 Por el caso tercero del artículo 268 del COGEP, por el que se acusa que en la decisión recurrida se incurrió en: (i) Acusa que en la decisión recurrida se concedió más allá de lo demandado.-°.* (fs. 30 - 32 vuelta expediente de casación).

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1.- La casacionista para fundamentar su recurso señala que es necesario establecer que el señor Carlos Enrique Pinos Hernández, en calidad de representante legal de la compañía COMPUTADORES Y EQUIPOS COMPUEQUIP DOS S.A., a través de la pretensión plasmada en su demanda busca únicamente que *“¼ En atención a los fundamentos expuestos, respetuosamente solicito al Honorable Tribunal que declare nulidad de la determinación de IVA de noviembre de 2014, por haberse vulnerado el derecho a la defensa de COMPUEQUIP y por no encontrarse motivado el acto administrativo¼°*, sin embargo la decisión del Tribunal de instancia declara *“¼ nulas, la Resolución nro. 117012019RREC490524 de 19 de noviembre de 2019, y su antecedente, la Liquidación de Pago nro. 17201906500592944 de 26 de abril de 2019¼°* es decir la totalidad de los actos administrativos. (fs. 4301 - 4302 expediente de instancia). **4.2.-** Expresa que a efectos de sustentar el vicio casacional del presente recurso es esencial e importante destacar que en el proceso judicial número 17510-2020-00076 con fecha 14 de febrero de 2020, el actor procesal presentó su demanda, misma que fue calificada en fecha 20 de febrero de

2020, en el libelo de dicha demanda la contribuyente estableció los argumentos que consideró necesarios a favor de su teoría del caso, de dicho petitorio se puede verificar que en la foja 26 de 30 de la demanda el siguiente texto: *“ ¼ b) Falta de motivación COMPUEQUIP alega falta de motivación del acto administrativo, respecto a la determinación de IVA de noviembre de 2014, debido a que en la Liquidación de Pago no se establece los fundamentos en virtud de los cuales se ha determinado una cuantía del tributo diferente a la que fue declarada por mi representada. (¼) En este orden, los Señores Jueces, después de analizar la resolución impugnada y su antecedente administrativo, corroborarán que su contenido no permite conocer los fundamentos de hecho y de derecho que justifique la decisión administrativa al establecer diferencias por concepto de IVA de noviembre de 2014. Vale la pena recalcar que en el numeral 4.4.3.1 “Respecto a las ventas de crédito”, cuyos resultados se plasman en la Tabla No. 10, tampoco constan diferencias relacionadas al mes de noviembre de 2014. Siendo que la única referencias existente a esta obligación es la Tabla No. 14, en que consta la liquidación de impuesto, sin que medie explicación de dicha determinación. En atención a los fundamentos expuestos, respetuosamente solicito al Honorable Tribunal que declare la nulidad de la determinación de IVA de noviembre de 2014, por haberse vulnerado el derecho de COMPUEQUIP y por no encontrarse el acto motivado (¼)¼º. (fs. 4302 - 4303 expediente de instancia). Indica que del texto transcrito es menester señalar que la contribuyente COMPUTADORES Y EQUIPOS COMPUEQUIP DOS S.A., busca que se declare la falta de motivación del acto administrativo, únicamente respecto a la determinación de IVA de noviembre de 2014 y que conforme lo reconoce la misma actora procesal los valores de dicho mes impugnado constan exclusivamente en la Tabla No. 14 del acto administrativo impugnado. (fs. 4303 expediente de instancia).* **4.3.-** Menciona en referencia las excepciones planteadas en la contestación a la demanda que conforme consta en la contestación a la demanda efectuada por el Servicio de Rentas Internas, específicamente en el numeral VII EXCEPCIONES, textualmente así: *“ ¼ Sobre la base de los argumentos indicados, niego los fundamentos de hecho y de derecho presentados por el actor en su demanda, con lo cual, al ACTORI INCUMBIT ONUS PROBANDI¼º. Por tanto, argumenta que bajo el esquema presentado por la Administración Tributaria en la contestación a la demanda se puede evidenciar que de las excepciones planteadas que abarcan principalmente la pretensión respecto del acto impugnado en cuanto a la presunción de validez y legitimidad de los actos impugnados, así como la caducidad de la facultad determinadora en la forma prevista en el numeral 2 del artículo 94 del Código Tributario. (fs. 4303 expediente de instancia).* **4.4.-** El SRI expresa que el Tribunal de instancia dejó sentado expresamente que lo que va a examinar es la pretensión del actor, indicando expresamente que única y exclusivamente la traba de la litis se circunscribe a examinar es la motivación de lo expresamente impugnado por el actor, es decir, la motivación del acto impugnado en lo relacionado al IVA del mes de noviembre del año 2014. En otras palabras dice, es claro que lo que

pretendía la actora COMPUTADORES Y EQUIPOS COMPUEQUIP DOS S.A., es que se declare la falta de motivación del acto administrativo, únicamente respecto a la determinación de IVA de noviembre de 2014 y que conforme lo reconoce la misma actora procesal, los valores de dicho mes impugnado constan exclusivamente en la Tabla No. 14 del acto administrativo impugnado, por lo que el resto de glosas al contar con la debida sustentación no debían haber sido analizados por el Tribunal Distrital Contencioso Tributario y resuelto conforme a derecho, de allí que incluso haya previsto peticiones subsidiarias. (fs. 4304 expediente de instancia). **4.5.-** Menciona que de la revisión de la decisión adoptada por el Tribunal de instancia se verifica que se otorga al contribuyente más allá de lo pedido expresamente en su demanda, pues dejó sin efecto la totalidad de las glosas por diferencias en las declaraciones de enero, marzo, abril 2014 y además noviembre de 2014, cuando lo que la contribuyente buscaba únicamente es que se declare la falta de motivación del acto administrativo, únicamente respecto a la determinación de IVA de noviembre de 2014 y que conforme lo reconoce la misma actora procesal los valores de dicho mes impugnado constan exclusivamente en la Tabla No. 14 del acto administrativo impugnado. Por lo expuesto, asegura que la sentencia de instancia se encuentra viciada de ultra petita, puesto que se está otorgando en la decisión algo que la contribuyente, en su petición expresa no pidió a través de su demanda. Indica que al haber resuelto cuestiones más allá de lo pedido violenta de manera flagrante el principio dispositivo establecido en los artículos 19 y 140 Código Orgánico de la Función Judicial, normas que han sido infringidas en la sentencia de instancia, configurándose de este modo el vicio de ultra petita. Hace énfasis en que si una resolución no se atiene a los hechos en que se fundamenta la pretensión, adolecerá de incongruencia; las partes no tendrán posibilidad de defenderse frente al nuevo *thema decidendum* que presente o plantee el juzgador al resolver, pudiendo dejar fuera del debate hechos tempestivamente planteados en el proceso. En definitiva, hace hincapié en que los jueces no pueden alterar, modificar ni sustituir la causa petendi invocada ni las cuestiones que fueren sometidas al debate jurídico. Es decir que, mientras el juzgador se encuentra vinculado de manera estricta por las peticiones y hechos alegados por las partes, no lo está por las normas que invocan, ya que tiene potestad para elegir la que considere adecuado para resolver el litigio, pudiendo ser ésta diferente a la aducida por los litigantes. (fs. 4305 - 4306 expediente de instancia). **4.6.-** Finalmente, concluye su recurso indicando que en la sentencia emitida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, se configura el vicio constante en la causal tercera del artículo 268 del COGEP, por la cual solicita que se case la sentencia. (fs. 4308 vuelta expediente de instancia). **4.7.- Contestación al recurso.-** Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 17 de diciembre de 2024, 10h46, comparece la abogada Geovana Vásquez Peña, en calidad de procuradora judicial de la compañía COMPUTADORES Y EQUIPOS COMPUEQUIP DOS S.A. para dar contestación al recurso interpuesto y señala acerca de las pretensiones concretas de su demanda que cuando la

sentencia recurrida declaró la nulidad de la Resolución No. 117012019RREC490524 y su antecedente administrativo por falta de motivación, lo hizo conforme fue expresamente solicitado por COMPUEQUIP en su demanda, aplicando el principio dispositivo del régimen procesal y sobre uno de los puntos de derecho que fueron objeto de la Litis. Por tanto, indica que de la simple lectura de las pretensiones concretas de la demanda de COMPUEQUIP, así como también de la parte resolutive de la sentencia se advierte que, en el presente caso, no procede el caso 5 del artículo 268 del COGEP (sic) porque no se ha concedido a COMPUEQUIP más de lo que demandó expresamente, particular que demuestra la improcedencia del recurso de casación planteado por la Administración Tributaria. (fs. 34 y 34 vuelta expediente de casación) **4.8.-** Expresa que la Autoridad demandada afirmó indebidamente que COMPUEQUIP únicamente solicitó de la declaratoria de nulidad de la determinación de IVA de noviembre del 2014; es decir, que no habría solicitado la declaratoria de nulidad de las determinaciones de IVA de enero, marzo y abril del 2014. Por lo que, hace énfasis en que COMPUEQUIP en su demanda, desarrolló de forma independiente los fundamentos de hecho y de derecho de la impugnación de cada período de IVA determinado (enero, marzo, abril y noviembre 2014); y, que respecto de todos los periodos solicitó la declaratoria de nulidad, por falta de motivación. Por lo tanto, señala que es incorrecta la afirmación de la autoridad demandada, que consta en el recurso de casación, al señalar que COMPUEQUIP únicamente habría solicitado la declaratoria de nulidad de la determinación de IVA de noviembre del 2014. (fs. 34 vuelta y 35 expediente de casación). **4.9.-** Hace referencia a que COMPUEQUIP, en el numeral 3.1. de la demanda (páginas 3 a 6), explicó que caducó la facultad determinadora del SRI antes de la notificación de la Comunicación de Diferencias No. DZ9-GCEOCDC18-00000068-M, en la que se basó la Liquidación de Pago No. 17201906500592944, referida previamente. Expresa que la Autoridad demandada, en su recurso de casación, expresamente reconoció que uno de los puntos en los que se trabó la Litis fue la caducidad de su facultad determinadora (páginas 8 y 9). Por lo que, infiere que el Tribunal A quo, al amparo de las consideraciones expuestas en el numeral 6.2 de la sentencia recurrida, analizó las pruebas aportadas por las partes, los numerales 1 y 2 del artículo 94 del Código Tributario y varias sentencias de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la anterior Corte Suprema de Justicia y de la actual Corte Nacional de Justicia; y, concluyó que en el presente caso correspondía ejercer la facultad determinadora en 3 años, de acuerdo con el numeral 1 del artículo 94 del Código Tributario, porque la Administración Tributaria no ha probado la "ocultación de un rubro o un tipo de renta" por parte de COMPUEQUIP. Además, el Tribunal A quo analizó la Resolución No. 117012019RREC490524 que la Autoridad demandada presentó como prueba a su favor. (fs. 35 vuelta expediente de casación). **4.10.-** Indica que COMPUEQUIP si solicitó en su demanda que se declare la caducidad de la facultad determinadora del SRI respecto del IVA de enero, marzo, abril y noviembre de 2014; también la nulidad por falta de motivación de las determinaciones de IVA de enero, marzo, abril y noviembre de

2014; así como la nulidad por la vulneración de su derecho a la defensa de la determinación de IVA de noviembre de 2014, porque en la Comunicación de Diferencia no existe una diferencia por este periodo y, en la Liquidación de pago sí existe; y también la improcedencia de las determinaciones de IVA de enero, marzo, abril y noviembre de 2014. En tanto que expresa que el Tribunal A quo declaró la caducidad de la facultad determinadora del IVA de enero, marzo, abril y noviembre de 2014 y la nulidad de la Resolución impugnada porque en el reclamo administrativo COMPUEQUIP sí alegó la caducidad de la facultad determinadora al amparo del numeral 1 del artículo 94 del Código Tributario, pero la Autoridad Demandada no la analizó, lo que incide en la falta de motivación y, la nulidad por la vulneración del derecho a la defensa COMPUEQUIP en la determinación de IVA de noviembre de 2014, porque en la Comunicación de Diferencia no existe una diferencia por este periodo y, en la Liquidación de pago sí existe. (sic) (fs. 36 expediente de casación). **4.11.-** Concluyendo de esta manera que el recurso de casación es improcedente porque no existe en la sentencia recurrida ultra petita debido a que la declaratoria de nulidad por falta de motivación de la resolución impugnada y su antecedente, si fue solicitada por COMPUEQUIP en el numeral 6.2 del acápite de "PRETENSIONES CONCRETAS" de su demanda, luego de solicitar el reconocimiento de la caducidad de la facultad de determinadora del SRI en el numeral 6.1. del mismo acápite, argumento que además formó parte del reclamo administrativo, pero no fue considerado por la Autoridad demandada. Declarada la nulidad de la Resolución impugnada y su antecedente, el Tribunal A quo, conforme a derecho, se abstuvo de pronunciarse respecto a los demás puntos sobre los cuales se trabó la Litis. Por lo que solicitan que no se case la sentencia impugnada. (fs. 36 expediente de casación).

5.- Delimitación del problema jurídico.- 5.1.- En base a los argumentos esgrimidos por la institución recurrente, corresponde determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en el caso tercero del artículo 268 del COGEP por haberse resuelto más allá de lo pedido.

6.- Análisis del Tribunal de Casación.- 6.1.- Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en el caso tercero del artículo 268 del COGEP, admitido por el Conjuez de la Sala, considera:

6.2.- Caso tercero.- *"Cuando se haya resuelto en la sentencia o auto lo que no sea materia del litigio o se haya concedido más allá de lo demandado, o se omita resolver algún punto de la controversia."*

El caso tercero del artículo 268 del COGEP contiene los vicios conocidos como ^ainconsonancia o incongruencia^o resultante de la comparación entre la parte resolutive del fallo con las pretensiones de la demanda y con las excepciones deducidas, que se configura por los siguientes modos o formas: 1) Cuando se otorga más de lo pedido ultra petita; 2) Cuando se otorga algo distinto a lo pedido $\pm$ extra petita; 3) Cuando se deja de resolver sobre algo de lo pedido $\pm$ citra petita; y, 4) Cuando se resuelve menos de lo pedido mínima petita.^{o1}

6.2.1.- Las normas señaladas como infringidas son: **a) Artículo 19 del Código Orgánico de la Función Judicial.-** *^a Principios dispositivo, de inmediación y concentración.- Todo proceso judicial se promueve por iniciativa de parte legitimada. Las juezas y jueces resolverán de conformidad con lo fijado por las partes como objeto del proceso y en mérito de las pruebas pedidas, ordenadas y actuadas de conformidad con la ley. Sin embargo, en los procesos que versen sobre garantías jurisdiccionales, en caso de constatarse la vulneración de derechos que no fuera expresamente invocada por los afectados, las juezas y jueces podrán pronunciarse sobre tal cuestión en la resolución que expidieren, sin que pueda acusarse al fallo de incongruencia por este motivo. Los procesos se sustanciarán con la intervención directa de las juezas y jueces que conozcan de la causa. Se propenderá a reunir la actividad procesal en la menor cantidad posible de actos, para lograr la concentración que contribuya a la celeridad del proceso.^o* **b) artículo 140 del Código Orgánico de la Función Judicial.-** *^a Omisiones sobre puntos de derecho.- La jueza o el juez debe aplicar el derecho que corresponda al proceso, aunque no haya sido invocado por las partes o lo haya sido erróneamente. Sin embargo, no podrá ir más allá del petitorio ni fundar su decisión en hechos diversos de los que han sido alegados por las partes. Esta última disposición no será aplicable cuando en esta forma se puedan vulnerar derechos reconocidos en la Constitución y en los instrumentos internacionales de derechos humanos.^o* **6.2.2.-** En esencia, la casacionista para fundamentar su recurso argumenta que los jueces de instancia han resuelto cuestiones más allá de lo pedido, configurándose el vicio de ultra petita e infringiendo el principio dispositivo, al haberse dejado sin efecto la totalidad de las glosas por diferencias en las declaraciones de IVA de enero, marzo, abril y noviembre de 2014, cuando el contribuyente buscaba la declaración de falta de motivación del acto, únicamente respecto a la determinación de IVA de noviembre de 2014 cuyos valores constan en la tabla No. 14 del acto impugnado, por lo que el resto de glosas contaban con la debida sustentación y debieron ser analizados así por el Tribunal. Concluye que el límite al contenido de las decisiones judiciales deben circunscribirse dentro del ámbito que establecen las pretensiones y las excepciones para que de esa manera exista identidad entre lo pedido y lo resuelto. **6.2.3.-** Esta Sala

1 Ecuador. Corte Nacional de Justicia, en Gaceta Judicial. Año CVIII. Serie XVIII, No. 4, Quito: 31 de enero de 2007, p. 1337.

especializada para atender la acusación al amparo del caso tercero por el vicio de *extra petita* alegado por la recurrente, considera necesario referirse a: **i.** La pretensión del accionante: “6. **PRETENSIONES CONCRETAS.** Tomando en consideración los hechos narrados, los fundamentos de derecho expuestos, así como las pruebas que se lleguen a practicar en esta causa, me permito solicitar al Honorable Tribunal, las siguientes pretensiones, en su orden: 6.1 *Se declare la caducidad de la facultad determinadora del Servicio de Rentas Internas respecto a las determinaciones de IVA de enero, marzo, abril y noviembre de 2014, por tanto, se declare la nulidad de la Resolución No. 117012019RREC490524, mediante la cual el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas negó el reclamo administrativo de impugnación de la Liquidación de Pago No. 1720196500592944, emitida a cargo de mi representada.* 6.2 *En el evento no consentido de que el Honorable Tribunal no declare la caducidad de la facultad determinadora, expresamente solicito que se declare la nulidad de la Resolución No. 117012019RREC490524, y su antecedente administrativo, en virtud de los fundamentos expuestos en la presente demanda, mediante los cuales se ha alegado la falta de motivación de los actos administrativos y la vulneración del derecho a la defensa de COMPUEQUIP.* 6.3 *En el hipotético no consentido de que no se acepten estas pretensiones previas, subsidiariamente, en relación con la materialidad, solicito se declare la ilegalidad de la Resolución No. 117012019RREC490524, mediante la cual el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas negó el reclamo administrativo de impugnación de la Liquidación de Pago No. 1720196500592944 emitida por Impuesto al Valor Agregado de enero, marzo, abril y noviembre del ejercicio fiscal 2014, considerando los fundamentos de hecho y de derecho expuestos en el presente acto de proposición.*”, **ii.** la petición del demandado: “**VIII. LA PRETENSIÓN CLARA Y PRECISA QUE SE EXIGE.** Por lo expuesto, solicito Señores Jueces de la Sala Única Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 1: 1.- *Sírvanse desechar íntegramente la demanda de impugnación presentada el señor Carlos Enrique Pinos Hernández, en su calidad de gerente general y representante legal de COMPUEQUIP PRODUCTORES Y DISTRIBUIDORES COMERCIALES CIA. LTDA., y sobre todo ratificar la legalidad de la Resolución No. 117012019RREC490524 por Impuesto al Valor Agregado de los periodos de Enero, Marzo, Abril y Noviembre del ejercicio fiscal 2014.* 2.- *Se sirvan aceptar las excepciones planteadas por la Administración Tributaria en el presente escrito, y, ratificar la validez de la Resolución No. 117012019RREC490524 por Impuesto al Valor Agregado de los periodos de Enero, Marzo, Abril y Noviembre del ejercicio fiscal 2014.*”; y, **iii.** finalmente, al objeto de la controversia fijado en la sentencia de instancia: “*Establecer si es legítima la pretensión de la empresa actora, de que se declare la nulidad de la Resolución nro. 117012019RREC490524 y su antecedente, la liquidación de pago nro. 17201906500592944, emitidas por la Dirección Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, por la vulneración del derecho a la defensa*

al haberse determinado el IVA de noviembre de 2014 omitiendo la notificación de la comunicación de diferencias nro. DZ9-GCEOCDC18-0000068-M que invalida su determinación conforme lo establece el artículo 139.2 del Código Tributario; y, por la caducidad de la facultad determinadora del SRI para determinar el IVA de los meses de enero, marzo, abril y noviembre del 2014 al haberse ejercitado fuera del término previsto en el artículo 94.1 ibídem, incidiendo en su motivación; y de no ser así, subsidiariamente, se declare su ilegalidad con relación a su materialidad y a la falta de valoración de la prueba aportada; argumentos respecto de los cuales, el demandado ejerció su derecho de defensa y de contradicción en la contestación a la demanda.º. (El resaltado nos pertenece).

6.2.4.- Adicionalmente, esta Sala especializada para analizar el vicio de haberse resuelto más de lo pedido, considera importante citar el razonamiento y conclusiones que realizan los juzgadores de instancia en el considerando 6.2 de su fallo de mayoría en el que expresamente analizan la caducidad de la facultad determinadora del IVA de los meses de enero, marzo, abril y noviembre de 2014: *“Y, de la prueba del demandado consistente en la Resolución nro. 117012019RREC49054 que obra de fojas 4.085 a 4.108, se verifica que, el emisor del acto impugnado fundamenta la caducidad de la facultad de la administración tributaria para determinar el IVA de los meses de enero, marzo y abril de 2014 de las declaraciones originales realizadas por el actor dentro del término legal, con fechas 24/02/2014, 24/04/2014 y 26/05/2014, en el plazo de seis años conforme lo establece el artículo 94.2 del Código Tributario, (...) resultando inconsistente, insuficiente y contradictorio dicha fundamentación para soportar la aplicación de dicha norma tributaria, toda vez que, por una lado se afirma que el actor no declaró ni liquidó dicho tributo, y por otro lado que no declaró ni pagó en su totalidad, pretendiendo con ello justificar el ejercicio de su facultad determinadora en el plazo de seis años previsto en el artículo 94.2 del Código Tributario, sin demostrar ni sustentar que la empresa ocultó deliberadamente y no declaró el IVA de los meses de enero, marzo y abril de 2014 en sus declaraciones originales -con la prueba practicada en la audiencia de juicio-, conforme lo determina dicha disposición legal en armonía con los pronunciamientos del máximo órgano jurisdiccional tributario junto con la doctrina ecuatoriana y lo informado por los peritos, pretendiendo hacer extensivo su facultad utilizando el plazo de seis años que es excepcional cuando se cumplen los parámetros allí delimitados, lo cual no sucede en este caso, al verificarse que la empresa declaró el IVA de esos meses, conforme consta en la tabla nro. 5 de la mentada Liquidación de Pago nro. 17201906500592944, en la que se precisa los valores declarados por la empresa, lo cual ha sido analizado en el ejercicio del control de legalidad del juzgador previsto en el artículo 313 del COGEP, correspondiendo por tanto, ejercerla en el término de tres años conforme lo prevé el numeral 1 ibídem, lo cual debió ser analizado por el emisor de la Resolución impugnada nro. 117012019RREC490524 al resolver el reclamo administrativo de impugnación en contra del mentado acto determinativo, considerando que constituyó un aspecto controvertido en el reclamo formulado*

por la actora, lo cual incide en la motivación que conlleva a todo acto administrativo por mandato del artículo 76.7.1) de la Constitución de la República; y, exigida por el artículo 81 del Código Tributario, además de constituir un deber sustancial de la administración tributaria consagrado en el artículo 103.5 ibídem, tornándose nulos dichos actos administrativos, e innecesario referirnos a los demás cargos alegados por la compañía.º. (fojas 4296 vlta. y 4293).

6.2.5.- Adicionalmente, en lo que se refiere al análisis de la glosa correspondiente al IVA de noviembre de 2014, concluyen que: *“En virtud del análisis realizado, la empresa ha demostrado que, la administración tributaria vulneró el derecho de defensa en el proceso determinativo al determinar el IVA del período noviembre de 2014 al haber omitido notificarle en la Comunicación de Diferencias DZ9-GCECDC18-0000068-M conforme lo establece la normativa tributaria descrita en el numeral 6.1 de este fallo, y ejerció la facultad determinadora de las declaraciones originales del IVA de los meses de enero, marzo y abril del 2014 cuando esta facultad había caducado, al no haber sido ejercida en el plazo previsto en el artículo 94.1 del Código Tributario de acuerdo al análisis contenido en el numeral 6.2, tornándose legítima la pretensión principal de la actora, siendo innecesario referirnos a las alegaciones relativas a la pretensión subsidiaria, referidas en su acto de proposición.º.* (fojas 4293 vuelta.)

6.2.6.- En este orden de ideas, y con la finalidad de verificar si en el fallo de mayoría se ha resuelto más de lo pedido, revisando la demanda interpuesta se debe precisar que: **i.** El actor en el numeral 3.3 de su demanda fundamenta su impugnación respecto de la determinación de IVA de enero de 2014 y señala: *“En virtud de los fundamentos expuestos, respetuosamente solicito al Honorable Tribunal que se deje sin efecto la determinación de IVA de enero de 2014.º.* (fojas 5 vlta. a la 9). **ii.** En el numeral 3.4 fundamenta la impugnación respecto de la determinación de IVA de marzo de 2014 y señala: *“... por lo tanto, la diferencia determinada por el SRI es improcedente; razón por la cual, me permito solicitar a este Honorable Tribunal se sirva dejarla sin efectoº.* (fojas 9 a la 12). **iii.** En el numeral 3.5 se refiere a la determinación de IVA de abril de 2014, en la que solicita *“ ¼ razón por la cual solicito a este Honorable Tribunal se sirva dejar sin efecto íntegramente la diferencia de USD. 395.499,13.º.* (fojas 11 vlta. y 12). **iv.** Finalmente, en el numeral 3.6 consta la fundamentación de la impugnación de la determinación de IVA de noviembre de 2014 y en la que señala: *“ solicito al Honorable Tribunal que declare la nulidad de la determinación de IVA de noviembre de 2014, por haberse vulnerado el derecho a la defensa de COMPUEQUIP y por no encontrarse motivado el acto administrativo.º.* (fojas 12 y 13).

6.2.7.- Con todos los antecedentes expuestos, esta Sala especializada observa que el actor impugnó expresamente las determinaciones de IVA de los meses de enero, marzo, abril y noviembre del año 2014 alegando la caducidad de la facultad determinadora respecto de todos los periodos, además por falta de motivación del acto impugnado y por vulneración del derecho a la defensa; en virtud de lo cual, solicitó la declaración de nulidad de la Resolución No.

117012019RREC490524 y su antecedente, la liquidación de pago No. 17201906500592944, emitidas por la Dirección Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas. En tanto, en el fallo de mayoría se ha establecido que la autoridad tributaria ejerció su facultad determinadora de las declaraciones originales de IVA de enero, marzo, abril de 2014 cuando ésta ya había caducado, en tanto, respecto de la determinación de IVA del periodo de noviembre de 2014 establece que se ha vulnerado el derecho a la defensa al no haberle notificado al contribuyente con la comunicación de diferencias según la normativa tributaria, y en tal sentido, resuelve declarar nula la Resolución No. 117012019RREC490524 y su antecedente, la Liquidación de Pago No. 17201906500592944. De tal forma, que el Tribunal de mayoría ha resuelto lo que fue materia de los argumentos y las pretensiones ubicable en los numerales 3.1 y 6.1 de la demanda, que además fueron contradichas a través de la contestación a la demanda, lo cual fue consolidado en el objeto controvertido (considerando 5.3) que está circunscrito a determinar, justamente, la nulidad de la resolución y el antecedente, analizando la caducidad de la facultad determinadora, la motivación del acto impugnado y el correcto ejercicio del derecho a la defensa. Así las cosas, la denuncia de la autoridad demandada de haberse resuelto lo que no era materia del litigio no tiene asidero, pues ha quedado evidenciado que en el fallo de mayoría se analiza y resuelve respecto de las pretensiones de las partes y el objeto de la controversia. Por lo que, no se ha configurado el vicio acusado y se rechaza el caso interpuesto.

7.- Decisión

7.1.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República, **RESUELVE:**

7.2.- NO CASAR el fallo de mayoría impugnado dictado el 27 de mayo del 2021, a las 12h54, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en el juicio de impugnación No. 17510-2020-00076.

7.3.- A efectos de garantizar los mecanismos de impugnación previstos en el artículo 173 de la Constitución de la República del Ecuador, la notificación en el domicilio judicial electrónico señalado por los sujetos procesales se tendrá como domicilio idóneo (art. 66 COGEP) para la contabilización de

términos y plazos.

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 vigente.

7.5.- Sin costas.

7.6.- Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

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

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL





263604355-DFE

Juicio No. 13802-2017-00397 RESOLUCION 410-2025

CONJUEZ PONENTE: MARTINEZ CASTILLO JUAN FRANCISCO, CONJUEZ NACIONAL (PONENTE)

AUTOR/A: MARTINEZ CASTILLO JUAN FRANCISCO

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, miércoles 11 de junio del 2025, las 13h12.

VISTOS: El tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los jueces nacionales: doctor Diego Gordillo Cevallos (e), doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez y abogado Juan Francisco Martínez Castillo (e) (ponente), dictan la siguiente sentencia dentro de la causa 13802-2017-00397.

1) ANTECEDENTES PROCESALES

1. El señor Jorge Iván Garzón Jiménez, por los derechos que representa en su calidad de apoderado general de la **INDUSTRIA ECUATORIANA PRODUCTORA DE ALIMENTOS C.A. INEPACA** (en adelante **INEPACA**), presenta acción de impugnación en contra de las resoluciones 113012017RDEV111009, dictada y notificada el 13 de noviembre de 2017, 113012017RDEV111478, dictada y notificada el 15 de noviembre de 2017 y 113012017RDEV111568, dictada y notificada el 16 de noviembre de 2017, que emite el **DIRECTOR ZONAL 4 DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS DE MANABÍ** (en adelante **SRI**), que rechazan parcialmente solicitudes de devoluciones del impuesto al valor agregado (IVA), correspondientes a los meses de enero, febrero y marzo del ejercicio fiscal 2017 (fojas 113 a 123).

2. En el caso puesto en conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Portoviejo, provincia de Manabí, conforme con lo resuelto en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, señala como objeto de la controversia:

FUNCIÓN JUDICIALDOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por
JUAN FRANCISCO
MARTINEZ
CASTILLO
C=EC
L=QUITO
CI
1711617215**FUNCIÓN JUDICIAL**DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por
DIEGO PATRICIO
GORDILLO
CEVALLOS
C=EC
L=QUITO
CI
0501385058**FUNCIÓN JUDICIAL**DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por
GILDA ROSANA
MORALES
ORDONEZ
C=EC
L=QUITO
CI
1710658640

[E]stablecer, si procede o no la devolución de la totalidad del IVA proporcional que efectivamente pagó INEPACA para exportación de sus productos, correspondientes a los meses de enero de 2017 por el valor de USD. 18.722,17; febrero de 2017 por el valor de USD. 18.658,25; y por el mes de marzo de 2017, por el valor de USD. 32.345,48; para cuyo efecto, se deberá analizar y resolver que se completen los valores pendientes de devolución, por el mes de enero de 2017, la cantidad de USD 239,69, por el mes de febrero de 2017, la cantidad de USD 380,63, y por el mes de marzo de 2017, la cantidad de USD. 11.171,45.

3. En sentencia dictada y notificada el 7 de febrero de 2022, las 13h39, el Tribunal de instancia resolvió aceptar parcialmente la demanda y reconoce a favor de la sociedad accionante, la devolución del IVA proporcional, correspondientes a los meses de enero de 2017, por el valor de \$ 18.722,17 USD; de febrero de 2017, por el valor de \$ 18.641,19 USD; y, por el mes de marzo de 2017, por el valor de \$ 32.345,48 USD (por un total de: \$ 69.708,84 USD); para cuyo efecto, considerando el valor ya devuelto de \$ 57.934,13 USD y debiendo descontarse el valor de \$ 148,49 USD de IVA proporcional por falta de retención en la fuente del IVA, se dispone a la administración tributaria que complete los valores pendientes de devolución, por el mes de enero de 2017, la cantidad de \$ 239,69 USD; por el mes de febrero de 2017, la cantidad de \$ 363,57 USD y por el mes de marzo de 2017, la cantidad de \$ 11.022,96 USD (por un total de: \$ 11.626,22 USD). De conformidad con el artículo 324, inciso cuarto del COGEP, se dispone la devolución de la caución a favor de la empresa accionante INEPACA (fojas 231 a 238).

4. La abogada Milena Mercedes Tenorio Zurita, en calidad de procuradora judicial debidamente legitimada por el director de grandes contribuyentes y la directora zonal 4 del SRI, el 30 de mayo de 2022, interpone recurso extraordinario de casación (fojas 291 a 301 vuelta) en contra de la referida sentencia dictada y notificada el 7 de febrero de 2022, y el auto de aclaración dictado y notificado el 13 de abril de 2022, las 08h53 (fojas 287 a 288 vuelta); y, mediante auto dictado y notificado el 27 de junio de 2022, las 08h43 (fojas 305 a 306), se lo declara oportuno por el Tribunal de instancia, quien dispone remitir el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

5. Mediante providencia dictada y notificada el 8 de febrero de 2024, las 13h34, la doctora Mónica Alexandra Heredia Proaño, conjueza nacional, dispone que la parte recurrente complete su recurso en el término de 5 días; y, mediante auto dictado y notificado el 22 de febrero de 2024, las 16h02, admite a trámite el recurso de casación propuesto por la parte demandada:¹

Por el *caso quinto* del artículo 268 del COGEP, por el vicio de *aplicación indebida* de los artículos 17 del Código Tributario, 10 numeral 1 de la Ley de Régimen Tributario Interno y 27 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

2) COMPETENCIA

6. Este tribunal de jueces nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación de conformidad con lo dispuesto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador, 185 segunda parte numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial y 269 del *COGEP*.

7. En virtud del sorteo de la causa realizado el 17 de abril de 2024, las 10h47 (foja 21), se radicó la competencia para conocer el presente recurso de casación en la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia integrada por la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, jueza nacional, el doctor Gustavo Adolfo Durango Vela, juez nacional (e) (ponente) y el doctor José Dionocio Suing Nagua, juez nacional. Por cuanto, el doctor José Suing Nagua es actualmente presidente (e) de la Corte Nacional de Justicia, actúa en su reemplazo el doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos, conjuez nacional (e). Finalmente, actúa el abogado Juan Francisco Martínez Castillo, conjuez nacional (e), en virtud del acta de sorteo de 12 de mayo de 2025, a las 15h16, en reemplazo, del doctor Gustavo Adolfo Durango Vela.

3. VALIDEZ PROCESAL

¹ Se deja constancia que, si bien mediante el recurso inicial se presentó, por los casos *Tercero* y *Quinto* (fojas 292), el SRI mediante escrito de 19 de febrero de 2024, el SRI desiste respecto al caso *Tercero*, particular que fue considerado en el auto de admisión de 8 de febrero de 2024 (§ 5), admitiéndose, por tanto, únicamente el caso *Quinto*.

8. En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación no se observa omisión de solemnidad sustancial alguna que pudiera invalidarlo o causar la nulidad procesal, como así lo manifestaron las partes procesales en la audiencia de casación, llevada a cabo los días jueves 22 de mayo 2025, a las 14h45 y viernes 6 de junio 2025, a las 12h00; en consecuencia, se declara la validez de todo lo actuado.

4. FUNDAMENTACIÓN DEL RECURSO DE CASACIÓN

9. Conforme el auto de admisibilidad del recurso de casación (§ 5), por el vicio admitido por el **caso Quinto** del artículo 268 numeral 5 del *COGEP*, esto es que en **aplicación indebida** de los artículos 17 del Código Tributario, 10 numeral 1 de la Ley de Régimen Tributario Interno y 27 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, la procuradora judicial de la autoridad tributaria demandada, sostiene que:

[9].1. En la sentencia de instancia se incurre en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por el vicio de aplicación indebida de los referidos artículos, que tienen relación a solicitudes de devolución del IVA, sobre costos y gastos que se relacionan a bienes para ser exportados, de los períodos enero, febrero y marzo del ejercicio fiscal 2017, de lo cual los comprobantes de ventas adjuntos a cada solicitud describen gastos administrativos y de marketing, que se observaron por la administración tributaria, porque no se relacionaban con costos de fabricación y comercialización de su producto exportado, aunque también señala en otra parte del fallo la "falta de aplicación" de las normas antedichas. 9.2. Añade que, el fallo del Tribunal de instancia establece como hecho probado, que la administración tributaria atendió las solicitudes de devolución del IVA y resolvió reconocer el derecho a dicha devolución del IVA pagado y retenido de ciertos valores; sin embargo, dispuso el reintegro de otros valores a favor de la administración tributaria, al no reconocer valores de comprobantes de pago por no guardar relación con los costos de producción o comercialización y, en otros casos, por no retener el IVA. Frente a ello, el actor alegó que, al no reconocerse los valores a su favor, se realizó una determinación tributaria y que la administración tributaria estaba obligada a tomar en cuenta la realidad y

esencia de los gastos administrativos y de las transacciones, independientemente del nombre que pudieran tener las cuentas contables. **9.3.** Señala que, el principio de esencia previsto en el artículo 17 del CT prescribe que se calificará al hecho generador conforme con su verdadera esencia y naturaleza jurídica, para lo cual se tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que, efectivamente, existan o se establezcan por los interesados. No obstante, el Tribunal de instancia acota que, la administración tributaria tenía que aplicarlo en los trámites de devolución del IVA, sin considerar que dicho organismo únicamente ejerció su facultad resolutoria y no determinadora. **9.4.** Por otra parte, considera que el requisito de vinculación que utilizan los jueces para efectos devolución de IVA, se relaciona con la significación económica de la transacción pagada en los costos de producción y comercialización y, que este hecho económico, que se relaciona con los costos indirectos, permiten al contribuyente obtener, mantener y mejorar sus ingresos de fuente, conforme con lo que dispone el artículo 10, numeral 1 de la LRTI. No obstante, considera que los requisitos previstos en dicha norma no son aplicables a una devolución del IVA, sobre servicios para la elaboración de un producto exportado. **9.5.** Puntualiza que, el Tribunal considera que la administración tributaria, conforme a los hechos probados, no determina ningún hecho generador en las transacciones económicas que realiza el actor; no obstante, enfatiza que los gastos administrativos, corresponden a costos que se han efectuado, atendiendo al requisito de vinculación con la renta gravada, por lo que, se tratan de gastos que existen, pero para efectos de alcanzar las consecuencias jurídicas de la deducibilidad en el impuesto a la renta y no en un proceso de devolución de un impuesto indirecto, como es el IVA. Bajo este mismo análisis, también señala que se aplicó indebidamente el artículo 27 del RLRTI, porque el examen de la esencia económica que comporta la verificación de la secuencialidad material del gasto para la deducibilidad en el impuesto a la renta, se relaciona con la teoría de la calificación del hecho generador como vinculante en una devolución de IVA, lo cual los juzgadores señalan que la autoridad tributaria jamás observó. **9.6.** Considera que, estos vicios fueron determinantes en la parte resolutoria de la sentencia, pues si no se hubieran aplicado indebidamente dichas normas, no se hubiera considerado que la administración tributaria deba ejercer, en su facultad resolutoria, la verificación de la esencia y realidad del hecho económico de las transacciones realizadas por parte del

solicitante de devolución de IVA pagado y retenido, en servicios para la producción y comercialización de bienes exportados y se hubiera cambiado la decisión a favor de la autoridad demandada y rechazado la pretensión del actor que la administración considere a los gastos administrativos, como costos directos vinculados a la producción y comercialización de productos como hechos económicos por su esencia, que permiten la venta y comercialización del producto para la devolución del IVA pagado y no retenido. 9.7. Concluye que, la administración tributaria debe atender la solicitud de devolución del IVA pagado y retenido solo mediante resolución, conforme con los artículos 69 del CT y 172 del RLRTI y que el actor tenía la obligación de indicar que los gastos administrativos informados corresponden a servicios para la comercialización y elaboración de bienes exportados pero, no por la esencia de las transacciones sino, por lo que exige el artículo 57 de la LRTI, es decir, que el IVA haya sido pagado y retenido en servicios utilizados en los productos elaborados y exportados por el fabricante y, en virtud de ello, su aplicación incidiría en el ejercicio pleno de la facultad resolutoria, para poder reconocer o no el derecho de devolución que tiene el contribuyente, siempre que la documentación que se remita al SRI, cumpla con lo previsto en las normas que no han sido aplicadas. Bajo este contexto, también se omite aplicar el artículo 82 del CT que señala que la administración tributaria debe expedir sus actos administrativos debidamente motivados, sin que pueda extralimitarse en sus facultades para resolver favorablemente una solicitud de devolución de IVA a través de otra facultad en lesión del principio de legalidad (artículo 226 CRE). Por ello, solicita casar el fallo recurrido.

10. Dispuesto que fue en el auto de admisión de 22 de febrero de 2024, que de conformidad con lo previsto por el artículo 270 inciso tercero del COGEP, el término de 30 días, conteste de manera fundada el recurso de casación, la compañía **INEPACA**, luego de puntualizar los antecedentes del recurso señala:

[1]0.1. Señala que son erradas las formulaciones de la autoridad tributaria que insiste en que el alcance de los artículos 17 del CT y 10, numeral 1 de la LRTI y 27 del RLRTI es aplicable al impuesto a la renta, pero no a los procesos de devolución de IVA, sino los artículos 226 de la Constitución, 69 y 81 del CT, 57 de la LRTI y 172 del RLRTI.

10.2. *Que, el recurso que presenta el SRI omite identificar al artículo 17 del CT como norma de derecho supuestamente infringida, pese a que luego la desarrolla en la fundamentación y que, además, afirma que la sentencia incurre en el vicio de aplicación indebida de las normas que señala, pero que, en la fundamentación indica que dichos artículos se dejan de aplicar por los jueces (falta de aplicación), pese a que sí se razona sobre dichos preceptos, de forma reiterada en la sentencia.* **10.3.** *Aclara que, también se desprende un error formal en la fundamentación del SRI al señalar que los juzgadores de nivel debieron aplicar, en la motivación del fallo, los artículos 81 del CT, 57 de la LRTI y 172 del RLRTI cuando de la revisión de la sentencia se evidencia que dichas normas que se acusan como inaplicadas sí fueron aplicadas.* **10.4.** *Sobre el fondo, el SRI discrepa con el Tribunal de instancia sobre la aplicación del artículo 17 del CT y sugiere que dicha norma es inaplicable para los trámites de devolución de IVA que presenta INEPACA, pues en los procesos de devolución la administración tributaria ejerce una potestad resolutive y no determinadora, como si semejante distinción, que no fue materia de la disputa, permitiría sostener ese argumento. Añade que, el artículo 17 del CT es una norma de efecto general en el ámbito tributario, con independencia del tipo de impuesto, por lo que, su previsión no se circunscribe al IR con exclusión de los procesos de determinación o resolución para devolver el IVA.* **10.5.** *Puntualiza que, en la sentencia el informe pericial, analiza los costos y gastos del contribuyente que niega la administración tributaria para efectos de la devolución del IVA, esto es, la naturaleza de dichas transacciones económicas a base del principio de esencia que prevé el artículo 17 del CT. Por su parte, el SRI afirma que, en la contabilidad de INEPACA estas transacciones se registran como costos y gastos administrativos. No obstante, el Tribunal de instancia resuelve que todos estos comprobantes de venta que se rechazan en el proceso de devolución se comprenden dentro de la producción y comercialización de bienes exportados por INEPACA.* **10.6.** *Por tanto, si el SRI se opone a dicha conclusión y objeta la aplicación del artículo 17 del CT debió referirse: (i) a la naturaleza de los costos administrativos registrados en la contabilidad del contribuyente a que se referían los comprobantes de venta cuyo IVA el SRI negó devolución; y, (ii) debió analizar la prueba pericial en la que se sustentó la sentencia para aplicar esa norma de derecho. Ninguno de estos elementos consta en el recurso de casación porque la autoridad tributaria se limita a señalar la causal, pero*

no aporta argumento alguno sobre los aspectos probatorios en los que dicha norma está fundamentada. 10.7. Sobre la aplicación indebida de artículos 10, numeral 1 de la LRTI y 27 del RLRTI señala que el casacionista trata de posicionar la tesis errada de que la sentencia aplica normas relativas al IR en el proceso de devolución del IVA. En ningún caso la sentencia señala que la autoridad tributaria objeta el hecho generador del IVA que causó INEPACA en las transacciones cuya devolución negó el SRI, sino que, al haberse registrado tales transacciones como gastos administrativos habrían perdido el derecho a devolución de IVA, por no corresponder a costos de producción o comercialización de bienes exportados. Esta posición se desestima en la sentencia porque a través del informe pericial se establece que tales costos y gastos corresponden a la producción y comercialización de la actividad exportadora, independientemente de que se registren con el nombre de "gastos administrativos". Por ello, se refiere tanto a los artículos 10, numerales 1 de la LRTI y 27 RLRTI como a los artículos 57 y 72 de la LRTI y 172 RLRTI, que comprenden el derecho del exportador a la devolución de IVA y que el SRI señala que no habrían sido aplicados. 10.8. Que: (i) la pretendida aplicación indebida de los artículos 10, numeral 1 de la LRTI y 27 del RLRTI no puede sostenerse sin analizar previamente la prueba pericial que sirvió de sustento al fallo en los considerandos cinco y seis; y, (ii) que se aparta de la verdad la afirmación de que la sentencia habría dejado de aplicar los artículos 57 de la LRTI y 172 del RLRTI. Por ello, se solicita no casar el fallo recurrido.

5. PROBLEMA JURÍDICO

11. Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación incurre en el **caso quinto** del artículo 268 del COGEP, por el vicio de *aplicación indebida* de los artículos 17 del Código Tributario (en adelante *CT*), 10 numeral 1 de la Ley de Régimen Tributario Interno (en adelante *LRTI*); y, 27 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno (en adelante *RLRTI*).

6. ANÁLISIS DE LA SALA DE CASACIÓN

6.1) Caso quinto, del artículo 268.5 del COGEP.

12. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el *caso Quinto* del artículo 268 del *COGEP* que establece:

Artículo 268. CASOS. *El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (1/4)*

5. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto°.

13. El *caso quinto* contiene los denominados errores *in iudicando* en la sentencia, en otras palabras, la violación directa de la norma sustantiva señalada por el recurrente. En este caso, de configurarse el yerro jurídico de la sentencia ésta debe ser corregida. Adicionalmente, este caso tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe plantearse a partir de los hechos probados en la sentencia. En cuanto a sus elementos de configuración, se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutive del fallo recurrido.

14. El autor Luis Tolosa Villabona (*Teoría y Técnica de la Casación*, Bogotá: Ediciones Doctrina y Ley Ltda., 2008, pp. 359), sobre la *aplicación indebida* sostiene que:

[e]s 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.

Más contundente incluso cuando señala sobre este vicio:

[c]uando la norma ha sido entendida rectamente en su alcance y significado, más se la ha utilizado para un caso que no es el que ella contempla.° Para Calamandrei, al vicio de aplicación indebida puede llegarse ^a [1/4] por dos distintos modos que son perfectamente aplicables en nuestra técnica: porque, o

puede errarse al precisar las circunstancias de hecho que son relevantes para que la norma entre en juego (yerro de diagnosis jurídica), o pueda padecerse equivocación al establecer la diferencia o semejanza que media entre la hipótesis legal y la tesis del caso concreto°.

6.2) Normativa infringida.

15. La parte recurrente manifiesta que se violentan las siguientes normas de derecho:

Ley de Régimen Tributario Interno, artículo 10, numeral 1

[D]educciones. 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 [1/4].°

Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, artículo 27

[D]educciones generales.- En general, son deducibles todos los costos y gastos necesarios, causados en el ejercicio económico, directamente vinculados con la realización de cualquier actividad económica y que fueren efectuados con el propósito de obtener, mantener y mejorar rentas gravadas con impuesto a la renta y no exentas; y, que de acuerdo con la normativa vigente se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta. La renta neta de las actividades habituales u ocasionales gravadas será determinada considerando el total de los ingresos no sujetos a impuesto único, ni exentos y las deducciones de los siguientes elementos.

Código Tributario, artículo 17

[C]alificación 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.

6.3) Análisis del caso sub judice.

16. Para efectos de analizar el vicio alegado (aplicación indebida de normas sustantivas), es necesario identificar la parte pertinente $\pm$ determinante- de lo resuelto por el tribunal *a quo*, quien señaló lo siguiente (lo resaltado fuera de texto):

[d]e los antecedentes de hecho, del análisis y valoración de las pruebas bajo las reglas de la sana crítica, y de los fundamentos legales expuestos en líneas anteriores, el Tribunal infiere: (1/4) UNO: Que, conforme la potestad tributaria conferida en la Constitución de la República del Ecuador, constante en el Art. 120.7, se creó el impuesto al valor agregado (IVA), que según lo previsto en la LRTI, tiene como objeto el gravar al valor de la transferencia de dominio o a la importación de bienes muebles de naturaleza corporal, en todas sus etapas de comercialización, así como a los derechos de autor, de propiedad industrial y derechos conexos; y al valor de los servicios prestados, en la forma y en las condiciones que prevé esta Ley. En la especie, INEPACA, como sujeto pasivo dedicado a la producción y comercialización de bienes que se exportan, en atención a lo previsto en el Art. 63.4 de la LRTI, luego de producirse el hecho generador, estaba obligada, contable y tributaria, a registrar en su contabilidad, los valores de las ventas locales y exportadas correspondientes, en particular, a los periodos de enero, febrero y marzo del 2017 (fs. 60-75,) y, posteriormente a presentar, como efectivamente lo hizo, las declaraciones mensuales del impuesto al valor agregado IVA, por los períodos señalados (fs.54-59),

declaraciones en las se verifica, los valores totales de las ventas locales y exportadas y el correspondiente impuesto a pagar. **DOS:** Que, conforme lo determinado en la LRTI, artículos 66.2 c); Art. 57 y 72, en concordancia con lo dispuesto en el art. 172 de su Reglamento, INEPACA solicitó la devolución del valor proporcional del IVA, por los períodos mensuales citados, petición que le fue concedida automáticamente por la administración tributaria en una parte, evidenciándose diferencias no reconocidas. **TRES:** Que la administración tributaria (SRI), a través de la Dirección Zonal 4, se pronunció, emitiendo los actos administrativos impugnados en esta causa, que contienen las resoluciones que atienden las solicitudes de devolución del impuesto al valor agregado (IVA) a exportadores de bienes, al contribuyente INDUSTRIA ECUATORIANA PRODUCTORA DE ALIMENTOS C.A. INEPACA (INEPACA), reconociendo el derecho a la devolución del crédito del IVA pagado y retenido, correspondientes a los meses de enero, febrero y marzo del 2017, por los valores de: \$17.524,74 por el mes de enero; de \$18.037,21 por el mes de febrero y, de \$22.466,23 por el mes de marzo del 2017. (Fs.24-48). Empero, señaló que el contribuyente debe devolver a favor del SRI, el valor de \$958,01, por el mes de enero; \$240,41, por febrero; y, \$ 1.292,20 por marzo del 2017, al no reconocer valores de comprobantes de pago cuestionados por el SRI, al señalar que no guardan relación con los costos de producción y/ o comercialización y, en otros casos, por no retener en la fuente el IVA. **CUATRO:** Que la administración tributaria demandada, al negar la devolución total de lo solicitado, y exigir el reintegro de parte de lo devuelto, justificó su negativa al señalar que los comprobantes de venta, presentados por el contribuyente, analizados por el Tribunal, y que se resumen en 5 facturas registradas en la contabilidad de la empresa como gastos administrativos, no sustentan costos de producción y/ o comercialización y, en otros no se realizó la debida retención en la fuente, por lo que reconoció la devolución parcial y el reintegro de otros montos a favor del SRI. Recordemos que la norma especial en materia tributaria, señala que ^a 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; norma tributaria que no consideró la autoridad administrativa al cuestionar aquellos el IVA de aquellos comprobantes registrados por INEPACA. **CINCO:** Que, con la experticia contable-tributaria, realizada a las solicitudes de devolución del IVA, a las declaraciones mensuales del impuesto, a los comprobantes de compra anexados y a las resoluciones impugnadas, contenida en el informe pericial que fue practicado en la audiencia respectiva, luego de los razonamientos, deducciones realizadas, cálculo matemático, y de las conclusiones arribadas por la perito, el Tribunal concluye que los costos de producción y comercialización, registrados en la contabilidad de INEPACA como gastos administrativos, que se relacionan a servicios por proceso de gestión de marketing, honorarios profesionales y judiciales, y el llamado pauta de 10 seg., en HD para su producto Sardinias Van Camps, son aquellos que han permitido a INEPACA, dentro de la industria pesquera, a generar, registrar y declarar ventas, con la ayuda de campañas publicitarias como gestión de mercadotecnia con el fin de posesionar y comercializar su producto en mercados nacionales e internacionales, asistidos de un asesoramiento jurídico, atendiendo el principio de la esencia sobre la forma y la naturaleza misma de la transacción económica, conforme lo preceptuado en el Art. 17 C.T., por lo que el Tribunal colige que aquellos pagos cuestionados por la administración tributaria, se relacionan a costos indirectos que contribuyen a la comercialización de los productos que exporta INEPACA. **SEIS:** Que los costos que no fueron considerados por la autoridad administrativa, al señalar que estuvieron registrados en cuentas administrativas, se refieren a hechos económicos que se relacionan con costos indirectos que permiten al contribuyente obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana y, en particular, al ser un costo o gasto imputable al ingreso recibido y declarado por INEPACA, está debidamente sustentado con los comprobantes de venta conforme consta en autos, en atención a lo previsto en el Art. 10.1 de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI), en concordancia a lo señalado en el Art. 27 de su Reglamento, que permiten la promoción y publicidad de bienes a ser colocados en mercados nacionales e internacionales con un justo y adecuado asesoramiento legal. Por las consideraciones expuestas, el Tribunal concluye que INEPACA tiene derecho a la devolución de la totalidad del IVA proporcional que declaró y pagó para la exportación de sus productos en atención a lo

previsto en los arts. 57, y 72 de la LRTI y art. 172 de su Reglamento; salvo el valor que fue analizado por la perito en el informe pericial de no reconocer el valor de \$ 148,49 de IVA proporcional, por falta de retención en la fuente del IVA, argumento al que se allanó INEPACA; por lo que el Tribunal considera que el valor a devolver es el determinado en la numeral 8.4 de las conclusiones del informe pericial por el valor de \$11.626,22 (Pág.99 Informe pericial).

17. Conforme la sentencia del inferior (§ 15) y *no es asunto controvertido*, se tiene como antecedente que, la compañía *INEPACA* se dedica a la producción y comercialización de bienes que se exportan, y en tal virtud conforme lo establecido en los artículos 57 y 72 de la *LRTI*, en concordancia con lo dispuesto en el artículo 172 del *RLRTI* solicitó la devolución del valor proporcional del IVA de los meses de enero a marzo de 2017, al respecto, el *SRI* no reconoció valores: (i) o, comprobantes de pago que no guardan relación con los costos de producción y/ o comercialización; (ii) o, por no retener en la fuente el IVA.

18. Por otro lado, por técnica casacional, en el caso *Quinto* ^a (1/4) *no es aceptable hacer referencias a cuestiones fácticas o probatorias, es decir no se puede debatir aspectos probatorios, y menos aún se puede disentir de la valoración y alcances probatorios*^o (*Luis Armando Tolosa Villabona, Teoría y Técnica de la Casación, Ediciones Doctrina y ley Ltda, Bogotá, 2005, p. 356*), es decir, para analizar el vicio propuesto (léase: aplicación indebida), se debe atender y analizar el recurso a la luz del reconocimiento de los hechos probados en el fallo recurrido (fojas 231 a 238). Así lo expuesto, conforme el fallo recurrido se tiene como **hechos probados** que: *los costos de producción y comercialización, registrados en la contabilidad de INEPACA como gastos administrativos* (gestión de marketing, honorarios profesionales y judiciales, pauta de 10 seg.), *se relacionan a costos indirectos que contribuyen a la comercialización de los productos que exporta.*

6.3.1) Aplicación indebida del artículo 17 del Código Tributario

19. Conforme las referencias doctrinarias expuestas previamente (§ 14), en el vicio de

indebida aplicación se configura un error de selección de una norma jurídica llamada a regular, gobernar u operar en el caso debatido, siendo uno de los modos de la infracción el error al precisar las circunstancias de hecho que son relevantes para que la norma entre en juego (error de diagnóstico jurídica).

20. En el presente caso, el antecedente de la sentencia son las solicitudes de devolución de IVA de *INEPACA* en su calidad de exportador, de las cuales algunos comprobantes fueron negados por cuanto, o, no guardaban relación con los costos de producción y/ o comercialización; o, por no haberse practicado retención en la fuente del IVA.

21. Teniendo en cuenta como hechos probados que los gastos administrativos registrados en la contabilidad de *INEPACA* se relacionan a costos indirectos, se aprecia que el Tribunal *a quo* comete un error en la selección de la norma que está llamada a regular la devolución de IVA exportadores, esto es el artículo 17 del Código Tributario (§ 15), pues la norma no viabiliza la procedencia y el reconocimiento de la devolución cuando los comprobantes de venta corresponden a gastos administrativos que se relacionan con costos indirectos. Así pues la norma infringida, conforme lo ha señalado la Corte Constitucional (sentencia 47-15-IN/21, § 33), está compuesta de dos reglas que establecen: si el hecho generador consista en un acto jurídico, entonces, se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica; y, si el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, entonces, se calificará teniendo en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados. En este sentido y al tenor de la norma aplicada por el Tribunal de instancia, a la luz de los hechos probados, la consideración que los gastos administrativos se relacionan con costos indirectos, este presupuesto fáctico no se subsume al contenido de la misma a fin de establecer la procedencia de la devolución de IVA a exportadores, tanto más que no ha sido objeto de discusión de las partes, ningún hecho generador conforme regula el artículo 17 *ibídem*.

22. En consecuencia, se verifica que prospera el vicio de indebida aplicación del artículo 17 del Código Tributario en la sentencia recurrida, por lo que, se casa misma.

6.3.2) Aplicación indebida de los artículos 10 numeral 1 de la *LRTI* y 27 del *RLRTI*

23. De la misma manera, con base a que los gastos administrativos registrados en la contabilidad de INEPACA se relacionan a costos indirectos (hecho probado), se considera que el Tribunal *a quo* comete un error en la selección de la norma que está llamada a regular la devolución de IVA exportadores, esto es artículos 10 numeral 1 de la *LRTI* y 27 del *RLRTI*.

24. De la revisión material de las normas infringidas (§ 15), éstas gobiernan la determinación de la base imponible del impuesto a la renta; entonces siendo el antecedente de la sentencia, el IVA, y de esta la devolución del tributo a los exportadores, los artículos 10 numeral 1 de la *LRTI* y 27 del *RLRTI* no contienen presupuestos jurídicos que se subsumen a los hechos probados, a la procedencia de devolución de IVA, particular que reviste de trascendencia, pues se reconoce un derecho a un IVA pagado con disposiciones que norman el impuesto a la renta, tributo que difiere y no está llamado a resolver el objeto controvertido (§ 2).

25. En consecuencia, se verifica igualmente el vicio de indebida aplicación de los artículos 10 numeral 1 de la *LRTI* y 27 del *RLRTI* en la sentencia recurrida, por lo que, se casa la misma también por este extremo.

6.3.3) Sentencia de mérito

26. Conforme los vicios que fueron admitidos en el auto de 22 de febrero de 2024, a las 16h02 (§ 5), que derivó en el problema jurídico analizado y resuelto en líneas anteriores (§ 11), estableciendo la aplicación indebida de los artículos 17 del Código Tributario, 10 numeral 1 de la *LRTI* y 27 del *RLRTI*, conforme el mandato del artículo 273 del COGEP, habiéndose fundamentado la casación en el caso *Quinto*, corresponde casar la sentencia en mérito de los autos y expedir la resolución que en su lugar corresponda, reemplazando los fundamentos jurídicos erróneos por los que estime correctos.

27. Ahora bien, siendo el vicio alegado aplicación indebida de los artículos 17 del Código

Tributario, 10 numeral 1 de la *LRTI* y 27 del *RLRTI*, la proposición jurídica del cargo debe contener además la norma que complete el cargo. Al respecto se tiene que: (i) En la especie, si bien en el auto de admisión del recurso de 22 de febrero de 2024, se admitió bajo el *caso Quinto* la aplicación indebida de las indicadas normas, en el recurso de casación presentado por el *SRI* se completa la formulación del vicio de aplicación indebida con que, debía aplicarse los artículos 226 de la Constitución; 69 y 81 del Código Tributario; 57 de la *LRTI*; y, 172 del *RLRTI*. (ii) En este orden de cosas, y conforme se ha analizado en líneas anteriores (§ 21 y 24), de plano se establece la improcedencia de aplicar los artículos 226 de la Constitución; y, 69 y 81 del Código Tributario; pues conforme la línea argumentativa expuesta, para efectos del reconocimiento del derecho a la devolución del IVA a exportadores, tales normas tampoco contienen presupuestos jurídicos que se subsuman los hechos probados, a la procedencia de devolución de IVA. (iii) Respecto a los artículos 57 de la *LRTI*; y, 172 del *RLRTI*, para esta Sala de Casación no pasa por alto que en la sentencia recurrida (§ 16 (SEIS)), el Tribunal de instancia hace referencia a las indicadas normas, no obstante, de ello no se advierte su aplicación, pues el reconocimiento de la devolución del IVA, lo fue con base a los artículos 17 del Código Tributario, 10 numeral 1 de la *LRTI* y 27 del *RLRTI*, toda vez y más que las conclusiones arribadas evidencian que se refieren a *hechos económicos que se relacionan con costos indirectos que permiten al contribuyente obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana y, en particular, al ser un costo o gasto imputable al ingreso recibido y declarado por INEPACA*, presupuesto aplicable al impuesto a la renta mas no al IVA como se ha analizado *ut supra*. (iv) Por lo tanto, se dicta sentencia de mérito considerando el mandato de los artículos 57 de la *LRTI*; y, 172 del *RLRTI*, normas llamadas a resolver el derecho a la devolución del IVA a exportadores, y, en función de los hechos probados y no controvertidos contenidos en el fallo de instancia.

28. Conforme el objeto de la controversia establecido por el Tribunal *a quo* en la audiencia preliminar de 9 de marzo de 2018, este se circunscribe en (fojas 193 y 194): ^a *Establecer, si procede o no la devolución de la totalidad del IVA proporcional que efectivamente pagó INEPACA para exportación de sus productos, correspondientes a los meses de enero de 2017 por el valor de USD. 18.722,17; febrero de 2017 por el valor de USD. 18.658,25; y por el mes de marzo de 2017, por el valor de USD. 32.345,48; para cuyo efecto, se deberá*

analizar y resolver que se completen los valores pendientes de devolución, por el mes de enero de 2017, la cantidad de USD 239,69, por el mes de febrero de 2017, la cantidad de USD 380,63, y por el mes de marzo de 2017, la cantidad de USD. 11.171,45°.

29. Ahora bien, respecto al derecho a la devolución del IVA pagado para exportación de sus productos, los artículos 57 de la *LRTI* y 172 del *RLRTI* en su parte pertinente mandan que (el subrayado fuera de texto):

Ley de Régimen Tributario Interno, artículo 57

[L]as personas naturales y sociedades exportadoras que hayan pagado y retenido el IVA en la adquisición de bienes que exporten, tienen derecho a crédito tributario por dichos pagos. Igual derecho tendrán por el impuesto pagado en la adquisición de materias primas, insumos y servicios utilizados en los productos elaborados y exportados por el fabricante. Una vez realizada la exportación, el contribuyente solicitará al Servicio de Rentas Internas la devolución correspondiente acompañando copia de los respectivos documentos de exportación.

Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, artículo 172

[D]evolución del impuesto al valor agregado a exportadores de bienes.- Para que los exportadores de bienes obtengan la devolución del Impuesto al Valor Agregado pagado, y, de ser el caso, por el IVA retenido cuando corresponda, en los casos previstos en la Ley de Régimen Tributario Interno y este reglamento, en la importación o adquisición local de bienes, materias primas, insumos, servicios y activos fijos, empleados en la fabricación y comercialización de bienes que se exporten, que no haya sido utilizado como crédito tributario o que no haya sido reembolsado de cualquier forma, deberán estar inscritos previamente en el Registro Único de Contribuyentes.

30. En este contexto se tiene que, para el caso de exportadores, el derecho a la devolución del IVA pagado en la adquisición de materias primas, insumos y servicios, corresponde a

aquellos *utilizados* [según la *LRTI*] y *empleados en la fabricación y comercialización* [según el *RLRTI*] de bienes que se exporten. Así las cosas, conforme los hechos probados (§ 18), éstos no se subsumen al presupuesto normativo de los artículos 57 de la *LRTI* y 172 del *RLRTI*, pues el *elemento fáctico* es que los costos de producción y comercialización, registrados en la contabilidad de INEPACA son gastos administrativos, que se relacionan a costos indirectos que *contribuyen* a la comercialización de los productos que exporta, sin embargo, *la normativa* es diáfana en establecer que deben corresponder a adquisiciones utilizadas y empleados *en los productos elaborados y exportados / en la fabricación y comercialización de los bienes o servicios que se exporten*, mandato expreso para el reconocimiento del derecho a la devolución de IVA, cuyo cumplimiento no se verifica a la luz de los hechos probados. Por lo tanto, se establece la improcedencia de la devolución solicitada.

7) DECISIÓN

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:

31. CASAR la sentencia de 7 de febrero de 2022, las 13h39, dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Portoviejo, provincia de Manabí, dentro del juicio 13802-2017-00397.

32. En su lugar se resuelve **RECHAZAR** la demanda presentada y se confirma la legalidad de las resoluciones 113012017RDEV111009, 113012017RDEV111478, y 113012017RDEV111568 del Director zonal 4 del Servicio de Rentas Internas de Manabí.

33. Por cuanto la parte actora, al amparo de lo dispuesto en artículo 324 del COGEP, caucionó el 10% de la cuantía, mediante depósito en la cuenta bancaria de la autoridad demandada por la suma de \$ 119.84 USD (foja 131), en virtud de lo resuelto en esta sentencia y al mandato de penúltimo inciso de la referida norma, el valor de la caución deberá ser aplicado al valor de la obligación.

34. Sin costas.

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

36. Notifíquese, publíquese y devuélvase al tribunal de origen. S2025-008

|----- RESOLUCIÓN DE FÁCIL COMPRENSIÓN. Procede el recurso de casación, por la *aplicación indebida* de los artículos 17 del Código Tributario, 10 numeral 1 de la Ley de Régimen Tributario Interno y 27 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno, conforme con el caso 5 del artículo 268 del COGEP, por cuanto no corresponden a normas llamadas a ser aplicadas a los hechos probados en el fallo recurrido; y en sentencia de mérito, a la luz de los mismos se establece la improcedencia de la devolución de IVA solicitada, y, se confirma la legalidad de las resoluciones impugnadas. -----|

MARTINEZ CASTILLO JUAN FRANCISCO

CONJUEZ NACIONAL (PONENTE)

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL





263604415-DFE

Juicio No. 17510-2019-00492

RESOLUCION 411-2025

CONJUEZ PONENTE: MARTINEZ CASTILLO JUAN FRANCISCO, CONJUEZ NACIONAL (PONENTE)

AUTOR/A: MARTINEZ CASTILLO JUAN FRANCISCO

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, miércoles 11 de junio del 2025, las 13h14.

VISTOS: El tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los jueces nacionales: doctor Diego Gordillo Cevallos (e), doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez y abogado Juan Francisco Martínez Castillo (e) (ponente), dictan la siguiente sentencia dentro de la causa 17510-2019-00492.

1) ANTECEDENTES PROCESALES

1. El abogado Jaime Santiago Mejía Andrade, procurador judicial y apoderado especial de la compañía **PALMERAS DEL ECUADOR S.A.**, deduce acción de impugnación en contra de la resolución 117012019RREC430981 emitida el 10 de octubre de 2019, por el **DIRECTOR ZONAL 9 DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS** (en adelante **SRI**), que aceptó parcialmente el reclamo administrativo presentado en contra del acta de determinación tributaria 17201924900367066, emitida por concepto de impuesto a la renta del ejercicio económico 2014.

2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, estableció como objeto de la controversia:

[V]erificar la legalidad de la resolución 117012019RREC430981 del 10 de octubre de 2019, que atiende el reclamo presentado en contra del acta de determinación 17201923800367066 en lo referente a las glosas impugnadas por concepto de impuesto a la renta del año 2014.

3. En la sentencia de mayoría el 26 de noviembre de 2021, las 14h47, el Tribunal de instancia resolvió:

[a]ceptamos parcialmente la demanda presentada por el abogado Jaime Santiago Mejía Andrade, procurador judicial y apoderado especial de la compañía PALMERAS DEL

ECUADOR S.A.; en mérito de lo cual se modifica la resolución No. 117012019RREC430981 emitida el 10 de octubre del 2019 por la dirección zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, para lo cual y se dispone que la administración tributaria proceda a realizar la liquidación correspondiente conforme lo dispuesto en los acápites que anteceden (sic) se dispone que el monto rendido al amparo del artículo 324 del COGEP, sea abonado a la obligación tributaria y de ser el caso se proceda a la devolución respectiva. Sin costas ni honorarios.º

4. La abogada Daniela Freire Carrera, procuradora fiscal del director zonal 9 del SRI, interpone recurso extraordinario de casación en contra de la sentencia dictada el 26 de noviembre del 2021, las 14h47, por el *caso Quinto* del artículo 268 del COGEP, mismo que mediante providencia de 17 de marzo del 2022 el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, lo declara oportuno y dispone se remita el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

5. Mediante providencia de 9 de febrero del 2024, las 11h56, la doctora Mónica Alexandra Heredia Proaño, conjueza nacional, dispone se complete el recurso de casación, mismo que mediante auto interlocutorio de 29 de febrero del 2024, las 10h19 es admitido a trámite por el *caso Quinto* del artículo 268 del COGEP respecto de:

(i) Glosa contenida en el numeral 8.5 de la sentencia recurrida, numeral 3.6.2.2.2. Materia gravada no aportada al IESS acta de determinación, numeral 8.15 del acto impugnado: por **errónea interpretación** del artículo 11 de la Ley de Seguridad Social; **indebida aplicación** del artículo 76, numeral 7, literal l) de la Constitución; y, **falta de aplicación** de los artículos 28 de la Ley de Seguridad Social y 10 numeral 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

(ii) Glosa contenida en el numeral 8.6 de la sentencia recurrida, numeral 3.6.2.3.2. Honorarios profesionales declarados sobre los cuales no demostró la prestación del servicio, numeral 8.44 del acto impugnado: por **falta de aplicación** de la resolución 07-2016 expedida por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia (RO-S 894 de 1-diciembre-2016); y del artículo 17 del Código Tributario.

(iii) Glosa contenida en el numeral 8.8 de la sentencia recurrida, numeral 3.6.2.3.2. Honorarios profesionales declarados sobre los cuales no demostró la prestación del servicio, numeral 8.44 del acto impugnado, con los proveedores ECUAPALMA S.A. y SUMAPAZ S.A.: **indebida aplicación** del inciso primero del artículo 17 del Código Tributario, que condujo a la **falta de aplicación** del segundo inciso del artículo 17 del Código Tributario y de

la resolución 07-2016 del Pleno de la Corte Nacional de Justicia

2) COMPETENCIA

6. Este tribunal de jueces nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación de conformidad con lo dispuesto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador, 185 segunda parte numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial y 269 del *COGEP*.

7. En virtud del sorteo de la causa realizado el 17 de abril de 2024, las 10h49, se radicó la competencia para conocer el presente recurso de casación en la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia integrada por la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, jueza nacional, el doctor Gustavo Adolfo Durango Vela, juez nacional (e) (ponente) y el doctor José Dionocio Suing Nagua, juez nacional. Por cuanto, el doctor José Suing Nagua es actualmente presidente (e) de la Corte Nacional de Justicia, actúa en su reemplazo el doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos, conjuez nacional (e). Finalmente, actúa el abogado Juan Francisco Martínez Castillo, conjuez nacional (e), en virtud del acta de sorteo de 12 de mayo de 2025, a las 15h16, en reemplazo, del doctor Gustavo Adolfo Durango Vela.

3) VALIDEZ PROCESAL

8. De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los procuradores en la audiencia de casación, llevadas a cabo los días jueves, 22 de mayo de 2025 y 5 de junio de 2025; en consecuencia, se declara la validez de todo lo actuado.

4) FUNDAMENTACIÓN DEL RECURSO DE CASACIÓN

9. En su escrito de casación, la procuradora judicial del *SRI* formula su recurso por tres glosas, alegando como vicio el *caso Quinto* del artículo 268 del *COGEP*. A efectos del desarrollo de este fallo, a continuación se identifica dichas glosas, no obstante, su fundamentación se detalla más adelante, en el numeral 6.3) de este fallo:

(i) Glosa materia gravada no aportada al IESS (ver: *numeral 6.3.1.*);

(ii) Glosa honorarios profesionales declarados sobre los cuales no demostró la prestación del servicio (ver: *numeral 6.3.2.*); y,

(iii) Glosa honorarios profesionales declarados sobre los cuales no demostró la prestación del servicio, los proveedores ECUAPALMA S.A. y SUMAPAZ S.A. (ver: *numeral 6.3.3.*).

10. Dispuesto que fue en el auto de admisión, que de conformidad con lo previsto por el artículo 270 inciso tercero del COGEP, en el término de 30 días, conteste de manera fundada el recurso de casación, la compañía **PALMERAS DEL ECUADOR S.A.** formula alegaciones por cada una de las glosas señaladas, cuyo detalle consta igualmente en el numeral 6.3) de este fallo.

5) PROBLEMA JURÍDICO

11. Determinar si en la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en el *caso Quinto* del artículo 268 del COGEP:

(i) Glosa contenida en el numeral 8.5 de la sentencia recurrida, numeral 3.6.2.2.2. Materia gravada no aportada al IESS acta de determinación, numeral 8.15 del acto impugnado: por *errónea interpretación* del artículo 11 de la Ley de Seguridad Social; *indebida aplicación* del artículo 76, numeral 7, literal l) de la Constitución; y, **falta de aplicación** de los artículos 28 de la Ley de Seguridad Social y 10 numeral 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

(ii) Glosa contenida en el numeral 8.6 de la sentencia recurrida, numeral 3.6.2.3.2. Honorarios profesionales declarados sobre los cuales no demostró la prestación del servicio, numeral 8.44 del acto impugnado: por **falta de aplicación** de la resolución 07-2016 expedida por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia (RO-S 894 de 1-diciembre-2016); y del artículo 17 del Código Tributario.

(iii) Glosa contenida en el numeral 8.8 de la sentencia recurrida, numeral 3.6.2.3.2. Honorarios profesionales declarados sobre los cuales no demostró la prestación del servicio, numeral 8.44 del acto impugnado, con los proveedores ECUAPALMA S.A. y SUMAPAZ S.A.: **indebida aplicación** del inciso primero del artículo 17 del Código Tributario, que condujo a la **falta de aplicación** del segundo inciso del artículo 17 del Código Tributario y de la resolución 07-2016 del Pleno de la Corte Nacional de Justicia.

6) ANÁLISIS DEL TRIBUNAL DE CASACIÓN

6.1) Caso quinto, del artículo 268.5 del COGEP.

12. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el *caso Quinto* del artículo 268 del

COGEP que establece:

Artículo 268. CASOS. *El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (1/4)*

5. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto°.

13. El *caso Quinto* se refiere a los denominados errores *in iudicando* en la sentencia, en otras palabras, la violación directa de la norma sustantiva señalada por el recurrente. En este caso, de configurarse el yerro jurídico de la sentencia ésta debe ser corregida. Este es el caso que tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia. Para que se configure el mismo, requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe existir 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.

14. El autor Luis Armando Tolosa Villabona, sostiene en su obra: *Teoría y Técnica de la Casación*, 2008, Bogotá-Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. pág. 359, 361:

Sobre la **falta de aplicación**, sostiene que: *“Según la doctrina y la jurisprudencia, en consonancia con los dispositivos legales, ocurre la falta de aplicación cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye “la infracción directa típica”, por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto^{1/4}°.* La falta de aplicación *“ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia°.*

Sobre la **aplicación indebida** sostiene que: *“ (1/4) 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°.* Más contundente incluso cuando señala sobre este vicio: *“ (1/4) cuando la norma ha sido entendida rectamente en su alcance y significado, más se la ha utilizado para un caso que no es el que ella contempla°.* Para Calamandrei, al vicio de aplicación indebida puede llegarse *“ (1/4) por dos distintos modos que son perfectamente aplicables en nuestra técnica: porque, o puede errarse al precisar las*

circunstancias de hecho que son relevantes para que la norma entre en juego (yerro de diagnosis jurídica), o pueda padecerse equivocación al establecer la diferencia o semejanza que media entre la hipótesis legal y la tesis del caso concreto°.

Finalmente, la **errónea interpretación** ^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°.*

6.2) Normativa infringida.

15. La parte recurrente manifiesta que se violentan las siguientes normas de derecho:

Constitución, artículo 76, numeral 7, literal l) [en adelante CRE].

[E]n todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: [1/4] 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: [1/4] l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.

Ley de Régimen Tributario Interno (vigente 2014), artículo 10, numeral 9 [en adelante LRTI].

[D]educciones. 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: [1/4] 9. Los sueldos, salarios y remuneraciones en general; los beneficios sociales; la participación de los trabajadores en las utilidades; las indemnizaciones y bonificaciones legales y otras erogaciones impuestas por el Código de Trabajo, en otras leyes de carácter social, o por contratos colectivos o individuales, así como en actas transaccionales y sentencias, incluidos los

aportes al seguro social obligatorio; también serán deducibles las contribuciones a favor de los trabajadores para finalidades de asistencia médica, sanitaria, escolar, cultural, capacitación, entrenamiento profesional y de mano de obra. Las remuneraciones en general y los beneficios sociales reconocidos en un determinado ejercicio económico, solo se deducirán sobre la parte respecto de la cual el contribuyente haya cumplido con sus obligaciones legales para con el seguro social obligatorio cuando corresponda, a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta, y de conformidad con la ley. Si la indemnización es consecuencia de falta de pago de remuneraciones o beneficios sociales solo podrá deducirse en caso que sobre tales remuneraciones o beneficios se haya pagado el aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social.

Ley de Seguridad Social (2014), artículos 11 y 28 [en adelante LSS].

Artículo 11: *[M]ateria gravada.- Para efectos del cálculo de las aportaciones y contribuciones al Seguro General Obligatorio, se entenderá que la materia gravada es todo ingreso regular, susceptible de apreciación pecuniaria, percibido por el afiliado con motivo de la realización de su actividad personal, en cada una de las categorías ocupacionales definidas en el artículo 9 de esta Ley. En el caso del afiliado en relación de dependencia, se entenderá por sueldo o salario mínimo de aportación el integrado por el sueldo básico mensual más los valores percibidos por concepto de compensación por el incremento del costo de vida, decimoquinto sueldo prorrateado mensualmente y decimosexto sueldo. Integrarán también el sueldo o salario total de aportación los valores que se perciban por trabajos extraordinarios, suplementarios o a destajo, comisiones, sobresueldos, gratificaciones, honorarios, participación en beneficios, derechos de usufructo, uso, habitación, o cualesquiera otras remuneraciones accesorias que tengan carácter normal en la industria o servicio.*

Artículo 28: *[I]ntegración.- El Consejo Directivo estará integrado en forma tripartita y paritaria con un representante de los asegurados, uno de los empleadores y uno de la Función Ejecutiva, quien lo presidirá. Cada uno de los miembros del Consejo Directivo tendrá un alterno que subrogará al titular en caso de ausencia temporal o definitiva. El representante de los asegurados y su alterno serán designados conjuntamente por las Centrales Sindicales legalmente reconocidas, la Confederación Nacional de Servidores Públicos, la Unión Nacional de Educadores, la Confederación Nacional de Jubilados, y las organizaciones legalmente constituidas de los afiliados al Seguro Social Campesino. El representante de los empleadores y su alterno serán designados conjuntamente por las*

Federaciones Nacionales de Cámaras: de Industrias, de Comercio, de Agricultura y Ganadería, de la Construcción, y de la Pequeña Industria. El representante de la Función Ejecutiva y su alterno serán designados por el Presidente de la República para un período que terminará conjuntamente con el período del Presidente de la República. Sin embargo, continuará en funciones hasta cuando el Presidente de la República entrante realice la nueva designación. El representante de los asegurados y el representante de los empleadores, así como sus alternos, serán designados para un período de cuatro (4) años. El procedimiento para la designación del representante de los asegurados y del representante de los empleadores, y sus respectivos alternos, será definido en el Reglamento que para el efecto expedirá el Presidente de la República. Los miembros del Consejo Directivo ejercerán las atribuciones que señala esta Ley, desempeñarán sus funciones a tiempo completo y no podrán prestar otros servicios remunerados o desempeñar otros cargos, salvo la cátedra universitaria. Recibirán las retribuciones fijadas en el Presupuesto del Instituto, previa aprobación del Ministro de Economía y Finanzas°.

Código Tributario, artículo 17 [en adelante CT].

[C]alificación 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.

Resolución 07-2016 del Pleno de la Corte Nacional de Justicia, artículo 3 [en adelante Resolución 07-2016].

[D]ECLARAR COMO JURISPRUDENCIA VINCULANTE.- el siguiente punto de derecho: "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°, reiterado en las

sentencias que se detallan en el numeral anterior.; y en tal virtud declarar que CONSTITUYE PRECEDENTE OBLIGATORIO a partir de la fecha de publicación de esta Resolución en el Registro Oficial.

6.3) Análisis del caso *sub judice*

16. El **SRI** denuncia que, en la sentencia, al desvanecer las diferencias de las glosas que a continuación se individualizan, han incurrido en la violación de normas sustantivas, mismas que esta Sala pasa a analizar teniendo en cuenta los hechos probados.

6.3.1) GLOSA CONTENIDA EN EL NUMERAL 8.5 DE LA SENTENCIA RECURRIDA, NUMERAL 3.6.2.2.2. MATERIA GRAVADA NO APORTADA AL IESS ACTA DE DETERMINACIÓN, NUMERAL 8.15 DEL ACTO IMPUGNADO (*por errónea interpretación del artículo 11 de la Ley de Seguridad Social; indebida aplicación del artículo 76, numeral 7, literal l) de la Constitución; y, falta de aplicación de los artículos 28 de la Ley de Seguridad Social y 10 numeral 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno*).

17. La autoridad demandada y recurrente en su recurso señala:

*[P]articularmente el vicio denunciado consiste en: la errónea interpretación del artículo 11 de la Ley de Seguridad Social, que conlleva a la indebida aplicación del artículo 76 de la Constitución numeral 7 literal 1, lo que a su vez ocasionó la falta de aplicación del artículo 28 de la Ley de Seguridad Social y 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno.- (1/4) **1. Establecer el modo de la infracción.** La sentencia dictada y notificada con fecha 26 de noviembre del 2021, respecto a esta glosa establece: (1/4) [cita la sentencia, numeral 8.5 (foja 707 vuelta)].- **1.2. Individualizar la norma del derecho infringida.** (1/4) De ahí que la Errónea interpretación del artículo 11 de la Ley de Seguridad Social que conlleva a la indebida aplicación del artículo 76 de la Constitución numeral 7 literal 1, y falta de aplicación del artículo 28 de la Ley de Seguridad Social y 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno.- Las normas infringidas en la sentencia fueron: (1/4) [cita el artículo 11 de la Ley de Seguridad Social].- En el fallo recurrido el Tribunal de Instancia al referirse al acto impugnado establece que: [cita la sentencia, numeral 8.5 (foja 707)].- Texto del que se infiere que constan como hechos probados que la sociedad actora no aportó sobre todos los rubros que forman parte de la remuneración al Seguro Social.- Si bien los señores Jueces, a continuación en su resolución expresaron que respecto del acto impugnado expresaron que: "no se establece de forma detallada y precisa los conceptos por los cuales se origina la glosa, ni se establecen particularmente los montos por*

cada uno de ellos, que a su entender serían aquellos por los cuales se cumple el presupuesto del artículo 11 de la Ley de Seguridad Social; con ello, se concluye que debían ser particularizados a efecto de establecer el monto total observado del que se resalta que no existe evidencia particular de su obtención; por ello, se establece que adolece de falta e indebida motivación, circunstancias que trasgreden (sic) por principio, lo establecido en el artículo 76 de la Constitución de la República°.- Texto del que se evidencia que el Juzgador al establecer que, "con ello, se concluye que debían ser particularizados a efecto de establecer el monto total observado" está aplicando el artículo 11 de la ley de Seguridad Social ya que establece que los datos que constan en el acto impugnado referentes a rubros normales y regulares que fueron parte de la materia gravada los descarta ya que a su entender no se particularizo los mismos; lo cual es contrario a la realidad pues del Acta de Determinación y Resolución aludidas se puede observar que la explicación respecto al numeral 3.6.22.2 denominado Materia gravada no aportada al IESS por ejemplo en la Resolución impugnada desde página 25 hasta página 35 habla ampliamente al respecto donde se concatena normativa legal tributaria, normativa del IESS, argumentos presentados por la parte actora y finaliza concluyendo que estos rubros si debían ser declarados, como materia gravada del seguro social; por lo tanto contrario al criterio del Juzgador en el acto impugnado si se detallan los rubros que acorde al artículo 11 de la ley de Seguridad Social debieron formar parte de la materia gravada.- La errónea interpretación del artículo 11 de la Ley de Seguridad Social consiste en que el Tribunal confunde que la "particularización a efecto de establecer el monto total observado"; ya no deben considerarse los rubros desglosados en el acto impugnado, como parte de la materia gravada; pues la correcta interpretación del artículo 11 de la Ley de Seguridad Social que se refiere a la materia gravada es que "se entenderá por sueldo o salario mínimo de aportación el integrado por el sueldo básico mensual más los valores percibidos por concepto de compensación por el incremento del costo de vida, decimoquinto sueldo prorrateado mensualmente y decimosexto sueldo. Integrarán también el sueldo o salario total de aportación los valores que se perciban por trabajos extraordinarios°; decir para que el gasto sueldo sea deducible se debió aportar al seguro social sobre todos estos rubros tal como lo dispone el artículo 10 numeral 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, norma esta que no fue aplicada por la sala de instancia (como se verá más adelante).- Como consecuencia del error de la errónea interpretación del artículo 11 referido los Juzgadores consideran que se ha violentado por "indebida motivación" el artículo 76 de la Constitución de la República, lo que deja en evidencia que el Juzgador confunde la indebida motivación con la falta de motivación con la que trata el literal 1 del artículo 76 de la Constitución de la República; quedando claro que la indebida motivación se refiere al precepto de que la motivación utilizada en el acto

*administrativo no es la pertinente; sin embargo, del mismo texto transcrito por la sala fiscal, en referencia la (sic) acto impugnado, queda en evidencia que la Administración Tributaria aplico la norma pertinente al caso esto es el artículo 11 de la Ley de Seguridad Social, lo cual desvanece la aseveración del tribunal en el sentido de que existe una indebida motivación; y consecuencia de ello incurre en la aplicación de una norma, que dado el origen de la glosa (deducibilidad del gasto) gasto sueldos no es la llamada a resolver la controversia; esto debido a que si el Tribunal en la Aplicación del control de legalidad querría denunciar la falta de motivación del acto impugnado (respecto a esta glosa) debía encajar su razonamiento en lo que establece el artículo 76 literal 1 numeral 7 de la Constitución de la República del Ecuador que establece: (1/4); texto que se refiere a la falta de motivación de los actos impugnados y su consecuente nulidad, y en el caso analizado el Tribunal de instancia no ha dispuesto la nulidad de la glosa si no que la deja sin efecto; esta actuación del Juzgador denota la indebida aplicación del referido artículo 76 numeral 7 literal 1 de la Constitución de la República.- La indebida aplicación copiar (sic) el artículo de la ley de Régimen Tributario, conlleva a que el Tribunal de instancia no aplique el artículo 10 numeral 9 de la Ley de Régimen Tributario que establece (1/4); texto del que se desprende que para que el gasto sea deducible se debió aportar al Seguro Social sobre los rubros en materia gravada del Artículo 11 de la Ley de Seguridad Social; dejando en evidencia que la Sala Juzgadora como consecuencia de la errónea interpretación de la norma sustantiva denunciada llega a presumir indebidamente que el acto impugnado adolece de indebida motivación incurriendo en al indebida aplicación del artículo 76 referido dejando de observar la deducibilidad del gasto contenido en la norma que no aplico esto es el artículo 10 numeral 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno.- En definitiva, la Sala del Tribunal Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito de la provincia de Pichincha, realizó una errónea interpretación del artículo 11 de la Ley de Seguridad Social que conlleva a la indebida aplicación del artículo 76 de la Constitución numeral 7 literal 1, y falta de aplicación del artículo 28 de la Ley de Seguridad Social y 10 numeral 9 de la Ley de Régimen Tributario, en su resolución de fecha 26 de noviembre del 2022.- **I.4.- Explicar el carácter determinante de la presunta infracción en la parte dispositiva de la sentencia.-** La violación a las normas señaladas ocasiona que le Tribunal de instancia afecte los derechos de la Administración Tributaria, ya que sin justificación alguna procede a dar de baja la glosa en cuestión; por lo que el vicio denunciado es trascendente en la resolución de la causa.*

18. Por su parte, la sociedad actora contestó que:

[c]onforme el numeral 8.5 de la sentencia, los hechos probados respecto a esta glosa son: a)

Que a fojas 31 del acto impugnado (fojas 47 del proceso), en el numeral 8.32 consta el cuadro 14 en el que se analizan los rubros pagados a los empleados (y si son o no aportables al IESS), pero sin una cuantificación de cada concepto.- b) Que el numeral 8.33 del acto y siguientes consta el valor total de lo glosado por la Administración, por diferencia, sin que exista un detalle de cada rubro cuestionado.- c) Que recién a fojas 556 vuelta, consta en el informe pericial del perito Álvarez (anunciado por la autoridad demandada) actuado en la etapa de juicio, en el cual se desglosa por conceptos y valores individuales lo glosado por la Administración.- d) Que no constan NI en el acta de determinación, Ni en la resolución impugnada, un detalle semejante de los valores glosados por el SRI, más allá de la transcripción de las normas que fue efectuado.- Con esa base, el Tribunal determina que la glosa adolece de vicios de motivación, y por tanto la deja sin efecto considerándolo previsto en el Art.76 de la Constitución de la República. Elemento por demás suficiente para la resolución, considerando que la autoridad demandada omitió establecer claramente cuáles eran los valores glosados por cada concepto y persona trabajadora de PALMERAS DEL ECUADOR. Pero además, en nuestro criterio, el Art. 76 de la Constitución de la República estaría correctamente aplicado al caso analizado, corito cual el vicio propuesto NO podría prosperar.- Sin perjuicio de que los elementos previos, por si solos tornan insostenibles los otros vicios planteados, el casacionista equivoca su planteamiento pues aduce errónea interpretación del artículo 11 de la Ley de Seguridad Social, lo cual se torna imposible considerando que dicha NORMA no fue aplicada al caso (aunque es citada en el numeral 8.2 de la sentencia), y por tanto no hay NINGUNA interpretación que cuestionar, sumado a que se vuelve inaplicable a los hechos probados las normas supuestamente inaplicadas (artículos 28 de la Ley de Seguridad Social y 10.9 de la Ley de Régimen Tributario Interno).- Finalmente, el memorial de casación, en nuestro criterio, es deficiente en el planteamiento de las premisas para que prospere este caso, con lo cual, sumado a lo anteriormente descrito, debe ser desechado por ustedes señores jueces Nacionales.

6.3.1.1) Pronunciamiento de la Sala Especializada.

19. HECHOS PROBADOS. Por técnica casacional, en el caso *Quinto* ^a (1/4) no es aceptable hacer referencias a cuestiones fácticas o probatorias, es decir no se puede debatir aspectos probatorios, y menos aún se puede disentir de la valoración y alcances probatorios^o (**Luis Armando Tolosa Villabona, Teoría y Técnica de la Casación, Ediciones Doctrina y ley Ltda, Bogotá, 2005, p. 356**), es decir, para analizar los vicios propuestos, se debe atender y analizar el recurso a la luz del reconocimiento de los **hechos probados** y los no controvertidos en el fallo recurrido. Así lo expuesto, conforme la sentencia de instancia se tiene que: el acto impugnado y su

antecedente adolecen de deficiencia en su motivación, por cuanto, ^a *en el cuadro 14 se detalla enlistados los conceptos de los rubros de la nómina, su periodicidad, base aportada al IESS, tipo de remuneración según la Ley de Seguridad Social; en el cuadro 15 se establece un valor de USD\$1.093.899,33, originada según se afirma, por diferencia entre la materia gravada según roles de pago y liquidaciones de haberes y materia aportada según planillas del IESS; mas no se establece de forma detallada y precisa los conceptos por los cuales se origina la glosa ni se establecen particularmente los montos por cada uno de ellos*^o. Asimismo, en la sentencia el Tribunal manifiesta además que: *“a su entender serían aquellos por los cuales se cumple el presupuesto del artículo 11 de la Ley de Seguridad Social; con ello, se concluye que debían ser particularizados a efecto de establecer el monto total observado del que se resalta que no existe evidencia particular de su obtención; por ello, se establece que adolece de falta e indebida motivación, circunstancias que trasgreden (sic) por principio, lo establecido en el artículo 76 de la Constitución de la República, (1/4) En mérito lo analizado por este Tribunal se deja sin efecto esta glosa*^o.

20. Ahora bien, en el vicio en análisis, la proposición jurídica presentada por el SRI consiste en que en el fallo se incurre en *errónea interpretación* del artículo 11 de la LSS, que devino en la *indebida aplicación* del artículo 76, numeral 7, literal l) de la CRE, y *falta de aplicación* de los artículos 28 de la LSS y 10 numeral 9 de la LRTI. En este orden se analiza el cargo propuesto, según corresponda.

21. Sobre la *errónea interpretación*, el SRI propone el vicio de errónea interpretación del artículo 11 de la LSS, pues en su opinión, la conclusión del Tribunal de instancia de que los rubros normales y regulares *“debían ser particularizados a efecto de establecer el monto total observado”*, lo cual -afirma el SRI en su recurso- *“es contrario a la realidad pues del Acta de determinación y Resolución aludidas se puede observar que la explicación respecto al numeral 3.6.2.2 denominado materia gravada no aportada al IESS por ejemplo en la Resolución impugnada desde la pág. 25 hasta la 35 habla ampliamente al respecto donde se concatena normativa legal tributaria, normativa del IESS, argumentos presentados por la parte actora y finaliza concluyendo que estos rubros si debían ser declarados, como materia gravada del seguro social”*; en otras palabras, la entidad recurrente establece que lo afirmado por el juzgador, tiene como consecuencia un error de entendimiento que provocó el desconocimiento como materia gravada de los rubros que señala *“si constan detallados en el acto impugnado”*. Lo que esta Sala de Casación no llega a entender es, *prima facie*, de qué manera ha sido interpretada erróneamente la norma, pues es evidente que la sentencia en su análisis advierte la imposibilidad de verificar el cumplimiento del contenido del artículo 11 de la LSS, y que justifica el levantamiento de esta

glosa, pues la misma fue dejada sin efecto por vicios en la motivación; por lo tanto no se verifica la errónea interpretación alegada.

22. En este orden de ideas y siendo que, conforme los hechos probados por la glosa en análisis, el acto impugnado y su antecedente adolecen de *deficiencias en su motivación*, el artículo 76, numeral 7 literal 1) de la *CRE* era la norma llamada a regular el hecho probado. En este orden de cosas, respecto a los vicios que complementan *-según el SRI-* la errónea interpretación alegada, se observa en la especie que, tampoco prospera el vicio de **aplicación indebida** alegado (del artículo 76, numeral 7 literal 1) de la *CRE*) pues fue la norma llamada a regular el controvertido, visto que el hecho probado fue la falta de motivación en el acto impugnado y su antecedente, por lo que no prospera el cargo alegado; en tal virtud, tampoco cabe la configuración del vicio de **falta de aplicación** planteado (de los artículos numeral 9 de la *LRTI* y 28 de la *LSS*), pues esta eventualmente hubiere prosperado si es que el cargo principal de ^aaplicación indebida^o hubiere ocurrido, situación que no se ha dado y por ello no corresponde análisis adicional al respecto.

23. Por los razonamientos expuestos, se rechaza el vicio respecto de esta glosa.

6.3.2) GLOSA CONTENIDA EN EL NUMERAL 8.6 DE LA SENTENCIA RECURRIDA, NUMERAL 3.6.2.3.2. HONORARIOS PROFESIONALES DECLARADOS SOBRE LOS CUALES NO DEMOSTRÓ LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO, NUMERAL 8.44 DEL ACTO IMPUGNADO (*por falta de aplicación de la resolución 07-2016 expedida por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia (RO-S 894 de 1-diciembre-2016); y del artículo 17 del Código Tributario*) - (en adelante *Glosa I Honorarios*).

24. La autoridad demandada y recurrente en su recurso señala:

[F]alta de aplicación de la Resolución No. 7-2016 expedida por el pleno de la Corte Nacional de Justicia, publicada en el Registro Oficial Suplemento 894 de 1 de diciembre del 2016, y falta de aplicación del artículo 17 del Código Tributario.- (¼) 1.3.- Sustentación del cargo y explicación del carácter determinante de la presunta infracción en la parte dispositiva de la sentencia. Con fundamento en la transcripción del fallo recurrido en el fallo anterior puede establecerse como hechos probados que: "De estos antecedentes tenemos que la administración como producto de su análisis, realizó un detalle de aquellos contratos-rubros a pesar de que cuentan con la formalidad del gasto, a su criterio no cumplen con documentación suficiente que sustente el hecho económico ni la existencia real de las transacciones"; es decir, partimos del hecho probado de que en esta glosa se cumple con la parte formal del gasto y lo

que se discute es la materialidad, ya que está en entredicho el hecho económico.- Como puede observarse de la transcripción realizada en el cargo anterior, el Tribunal de Instancia luego de referirse al contenido del acto impugnado sostiene que la Administración Tributaria: "se limita a establecer si se presentó o no información de respaldo de cada contrato; en los casos que se presentó documentación, no contempla apreciación válida, detallada y objetiva, con la por un lado la actora pueda acudir en esta vía a solventarla y por otro lado que conlleve a este Tribunal a tener la certeza de la falta de la efectiva prestación del servicio Texto (sic) que deja claro que para el Tribunal de instancia basta la simple presentación de documentación, cuyas inconsistencias constan detalladas en el acto impugnado; para que el hecho económico se configure; o dicho de otra manera el Juzgador Fiscal considera que la sola presentación de cualquier tipo de información justifica la glosa establecida al contribuyente. Esta apreciación del Tribunal de Instancia, partiendo de los hechos probados, esto la falta del hecho económico en las operaciones analizadas es suficiente para justificar la glosa; este proceder de la sala a quo denota la falta de aplicación de la Resolución 7-2016, debido a que con base en el precedente jurisprudencial cuya violación se denuncia se puede establecer que para que un gasto sea deducible este debe cumplir con la secuencia formal y material; y, dado que no se encuentra cuestionado el requisito formal, debe atenderse al incumplimiento material, lo que implica establecer si el servicio se prestó efectivamente, para lo cual el contribuyente debía demostrar la efectiva prestación del servicio con lo cual, si partimos de los hechos probados en el fallo recurrido, podemos tener la certeza (sin valorar prueba) que el contribuyente incumplió con este deber material; consecuencia de lo cual la aseveración del Tribunal en el sentido de que es suficiente la presentación de cualquier documento para justificar la glosa, no solo que denota una incorrecta apreciación del contenido del acto impugnado si no que demuestra la Falta de Aplicación de la Resolución referida; esto debido a que el contribuyente para sustentar el gasto como deducible debió demostrar la efectiva prestación del servicio.- Verificado que el Juez Fiscal no aplicó la Resolución 07-2016 debe atenderse a lo que establece el segundo inciso del artículo 17 del Código Tributario; norma que en su sentido general hace referencia a lo que doctrinariamente se conoce como el principio de la realidad económica o de la esencia sobre la forma. Es así que para el caso en análisis dado que el contribuyente a través del cumplimiento formal de las operaciones pretende deducirse un gasto que nunca fue efectuado, consecuencia de lo cual la Administración Tributaria posee la facultad de recalificar el hecho generador esto es que debe atender a la subyacencia económica de estas operaciones, con el objeto de verificar su efecto tributario motivo por el cual al observar la falta del hecho económico (prestación de servicios real) la autoridad de control desconoce el gasto en cuestión por aplicación del Artículo 17 del Código Tributario.-

Como se puede evidenciar de lo expuesto el Tribunal de Instancia incurre en el vicio de falta de aplicación del (sic) la Resolución 07-2016 así como del artículo 17 del Código Tributario siendo dicho vicio determinante en lo resuelto por el Juez, pues afecta los intereses tributarios del estado.

25. Por su parte, la sociedad actora contestó que:

[E]n relación con esta causal, la Procuradora alega que existiría UNO de los vicios contemplados en el caso quinto del artículo 268 del COGEP: falta de aplicación de las norma (sic) señalada por el procurador, y de la resolución de la Corte Nacional de Justicia respecto a la deducibilidad de un gasto. Dado que ha quedado analizado lo que significa la falta de aplicación, corresponde analizar los hechos probados de la sentencia en esta glosa.- En la sentencia impugnada, conforme el numeral 8.6, los hechos probados respecto a esta glosa son: a) A fojas 38 a 69 del acto impugnado, en el numeral 8.51 constan detallados ciertos rubros contratados sobre los cuales a pesar de existir: facturas, comprobantes de retención, contabilización, la administración supuestamente no habría evidenciado la prestación de los servicios. En el cuadro 17 constarían con () las observaciones para NO haber aceptado ese gasto. b) Que la Compañía el 27 de agosto del 2019 entregó mediante un escrito: copias de informes, entregables y evidencia de la prestación de los servicios de varios de los proveedores cuestionados. c) Producto de lo anterior, en el punto 8.54 de la resolución impugnada, constan nuevas observaciones a los proveedores, pese a la entrega de la información que requirió. Todo ello expresado en asteriscos (sic) y con información vaga de los cuestionamientos efectuados por el SRI para no considerar ese gasto.- Como resultado del análisis de esos hechos, sumado a las mismas normas usadas por el SRI para su glosa, deja sin efecto los rubros sobre los cuales EXISTE documentación presentada en etapa administrativa, y sobre las cuales NO se pudo validar los cuestionamientos de la administración para desconocerlos.- El Procurador alega que el Tribunal habría dejado de aplicar la Resolución No. 07-2016 expedida por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia (R.O.S. 894 de 1 de diciembre de 2016) y el artículo 17 del Código Tributario, pero basado en su entendido de cómo debía resolverse el caso, sin considerar, en su conjunto, lo analizado en la sentencia respecto al acto de proposición, la contestación y los hechos probados del caso. En esta glosa, el Tribunal desestima lo actuado por el SRI respecto a una parte de los gastos, dado que NINGUNO de los cuestionamientos planteados eran válidos, detallados y objetivos. Sin esa premisa, la aplicación de las normas citadas por el casacionista, se tornan imposibles, pues estaríamos en el absurdo jurídico de permitir que los gastos se sustenten en función de la subjetividad de la administración tributaria, y aquello, como ha quedado sentado en la jurisprudencia fiscal y*

constitucional NO es posible.- Con esas consideraciones, señores Jueces, el cargo en relación con esta glosa debe ser desechado.

6.3.2.1) Pronunciamiento de la Sala Especializada.

26. HECHOS PROBADOS. De la misma manera, por técnica casacional, para analizar el vicio propuesto (léase: falta de aplicación), se debe atender y analizar el recurso a la luz del reconocimiento de los **hechos probados** y de los **hechos no controvertidos** en el fallo de instancia, teniéndose por tanto, conforme el numeral 8.6 del fallo lo siguiente: **(i)** que existen contratos por los que no se presentó sustento, y: **(ii)** que existen contratos de los cuales se presentó sustento documental.

27. Del relato contenido en la sentencia se tiene que, en las actuaciones administrativas, el *SRI* con base a la *Resolución 07-2016* sostiene que los documentos presentados cumplen con la formalidad de la transacción, más no existe constancia de la recepción del servicio; y, con fundamento en el artículo 17 del *CT*, observa que no se ha presentado documentación suficiente que sustente el hecho económico, ni la existencia de las transacciones. Así las cosas, lo controvertido radica en que, a criterio del *SRI*, respecto a la documentación presentada, a pesar de que cuentan con la formalidad del gasto, no es suficiente para sustentar el hecho económico y la existencia real de las transacciones.

28. Ahora bien, de la revisión de la sentencia recurrida *-a fin de analizar los vicios alegados-* se tiene que, por un lado, el *SRI* en las actuaciones administrativas, considera la *Resolución 07-2016* y el artículo 17 del *CT*; no obstante, en la decisión analizada el Tribunal *a quo* yerra en resolver la glosa sin aplicar las referidas normas (antes citadas, § 15), mismas que se refieren a la secuencia formal y material de un gasto, y a la calificación del hecho generador, que son las utilizadas por el *SRI* -según la sentencia-, y corresponde analizar su aplicación como presupuestos normativos que resuelven la controversia en este punto, cuya falta de aplicación -valga la redundancia- es el vicio que se analiza en el especie.

29. Conforme se puntualizó previamente (§ 14), el vicio de falta de aplicación *-de normas sustantivas en la especie-* ocurre cuando el juzgador deja de aplicar un precepto, por haberlo ignorado o por no haber reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto; es un error de existencia de la normativa por haberse excluido ésta en la sentencia. En este orden de cosas, si bien el Tribunal *a quo* hace referencia a la *Resolución 07-2016* y el artículo 17 del *CT*, tal indicación lo hace en el contexto de identificar lo que la

administración tributaria sostuvo en instancia; no obstante, tal referencia no es suficiente para considerar como fundamentación del Tribunal, pues no corresponde a la normativa que llevó al juzgador a la conclusión final y resolución judicial sobre la glosa. En este orden de cosas, se advierte que prospera el vicio de falta de aplicación propuesto por el *SRI*, pues siendo lo controvertido el sustento material del gasto (§ 27) y por tanto el hecho económico, conforme los hechos probados, el juzgador comete un error en ignorar la existencia de la normativa referida, y resolver la glosa sin confrontar los supuestos jurídicos de éstas, que son las llamadas a resolver la controversia -y son el fundamento de la glosa- con los hechos probados.

30. En consecuencia, por la *Glosa 1 Honorarios* se verifica el vicio de falta de aplicación de la *Resolución 07-2016* y del artículo 17 del Código Tributario en la sentencia recurrida, por lo que, se casa la misma.

6.3.3) GLOSA CONTENIDA EN EL NUMERAL 8.8 DE LA SENTENCIA RECURRIDA, NUMERAL 3.6.2.3.2. HONORARIOS PROFESIONALES DECLARADOS SOBRE LOS CUALES NO DEMOSTRÓ LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO, NUMERAL 8.44 DEL ACTO IMPUGNADO, CON LOS PROVEEDORES ECUAPALMA S.A. Y SUMAPAZ S.A. (indebida aplicación del inciso primero del artículo 17 del Código Tributario, que condujo a la falta de aplicación del segundo inciso del artículo 17 del Código Tributario y de la resolución 07-2016 del Pleno de la Corte Nacional de Justicia) (en adelante *Glosa 2 Honorarios - Compañías*)

31. La autoridad demandada y recurrente en su recurso señala:

[I]ndevida aplicación del inciso primero artículo 17 del Código Tributario lo que condujo a la falta de aplicación del segundo inciso del artículo 17 y falta de aplicación de la Resolución de Triple Reiteración 7, publicada en el Registro Oficial Suplemento 894 de 1 de diciembre del 2016.- (¼) 1. Establecer el modo de la infracción.- La sentencia dictada y notificada con fecha 26 de noviembre del 2021, respecto a esta glosa establece: "En este punto acudiendo a los argumentos de la autoridad demandada se observa que sus alegaciones en lo principal se respaldan en la falta del hecho económico en los servicios prestados por las compañías ECUAPALMA S.A. Y SUMAPAZ S.A. (contratistas), la vinculación entre la contratante (actora) y sus contratistas, que las contratistas no cuentan (sic) con empleados, por los que la administración tributaria no reconoce la deducibilidad del pago de las facturas emitidas por las compañías contratistas".- 1.2. Individualizar la norma del derecho infringida.- (¼) La norma infringida en la parte resolutive de esta glosa, fue: (¼).- El Tribunal de Instancia luego

de referirse al contenido del acto administrativo en cuanto a la glosa en cuestión del que se debe rescatar que el objeto de la misma se refiere a que las operaciones que cumplieron con el requisito formal no se evidencia el hecho económico de las mismas; llega a establecer como hechos probados los siguientes: "8.8.3 De lo expuesto se rescata que la compañía presentó los contratos suscritos entre PALMERAS DEL ECUADOR y las compañías ECUAPALMA S.A. SUMAPAZ S.A.; por su parte también queda establecido que por los servicios prestados se generaron las facturas conforme el detalle del cuadro 29 hechos no controvertidos. Por su parte el argumento de la administración tributaria gira en torno a: i) que no se evidencia el hecho económico de la prestación de servicios entre las compañías; ii) su vinculación entre compañías; iii) que las contratistas no cuentan con empleados; motivos por los cuales establece la no deducibilidad del pago de las facturas emitidas por las compañías ECUAPALMA S.A. Y SUMAPAZ S.A°; texto del que se infiere que la compañía actora presentó los contratos y las facturas pertinentes, es decir cumplió con parte del requisito formal.- Luego en el numeral 8.8.4. se refiere al informe pericial de la parte actora del cual simplemente transcribe un extracto; y a continuación cita el artículo 17 del Código Tributario; y a continuación en clara aplicación del inciso primero del artículo 17 referido, cita el párrafo 40 del literal i de la sentencia No. 47-15-IN/ 2021 de la Corte Constitucional en la que consta textualmente que "la Corte Constitucional concluye que el primer inciso del artículo 17 del Código Tributario...°; esto deja en evidencia que el Tribunal de Instancia, a pesar de que la impugnación versa sobre el hecho económico, este sustenta su análisis en base al inciso primero del artículo 17 del Código Tributario, esto es en la forma jurídica; forma jurídica que no se encontraba en discusión pues consta como hecho probado la existencia de los contratos y la existencia de los contratos correspondientes; a pesar de esta deficiencia en el fallo recurrido el Tribunal insiste en que "En este punto acudiendo a los argumentos de la autoridad demandada se observa que sus alegaciones en lo principal se respaldan en la falta del hecho económico" dejando en evidencia la indebida aplicación del inciso primero del artículo 17 del artículo referido esto debido a que lo que se discutía era el hecho económico de las operaciones.- Ahora la falta de hecho económico referida por el Tribunal de instancia respecto del acto impugnado se sustenta en que "los servicios prestados por las compañías ECUAPALMA S.A. Y SUMAPAZ S.A. (contratistas), la vinculación entre la contratante (actora) y sus contratistas, que las contratistas no cuentan con empleados, por los que la administración tributaria no reconoce la deducibilidad del pago de las facturas emitidas por las compañías contratistas", Texto que evidencia que el origen de la glosa (hecho económico) se debe a que la empresa que presta los supuestos servicios no cuenta con empleados que pudieran prestar dicho servicio, consecuencia de lo cual la Administración desconoce el gasto;

y a pesar de ello la Sala insiste en que " Ahora bien, considerando la relación contractual entra la actora y las compañías referidas, el Tribunal establece que dichas alegaciones no tienen amparo legal alguno, para establecer que el rubro por este gasto no sea deducible para la compañía a efectos del cálculo de impuesto a la renta°; quedando claro que la indebida aplicación del inciso primero del artículo 17 del Código Tributario, conlleva a que el Tribunal de Instancia deje de observar que, tal como lo dispone la Resolución 07-2016 expedida por la Corte Nacional de Justicia, establece que para que un gasto sea deducible este debe cumplir con los requisitos formales y materiales, dado que está en discusión los requisitos materiales esto que no se podía prestar un servicio sin tener el personal necesario para ello, el Juzgador debió advertir que el incumplimiento material conlleva a la no deducibilidad del gasto, lo que no fue advertido dado la falta de aplicación de la resolución referida es demostrar que el servicio efectivamente se prestó. Por lo que se deja de aplicar el inciso segundo de la misma norma; ya que, debe considerarse que, ante la falta de esencia económica de las operaciones referidas, la Administración Tributaria debe atender al efecto tributario que producen estas operaciones sin esencia económica consecuencia de lo cual al aplicar el segundo inciso del artículo 17, contrario al criterio del Tribunal de instancia se debe desconocer el gasto incurrido por la parte actora. Una vez que se ha evidenciado la configuración del vicio de indebida aplicación del inciso primero del artículo 17 y la falta de aplicación del inciso segundo de la misma norma, queda claro que esta inconsistencia provoca una afectación a la Administración tributaria, siendo determinante en la sentencia cuestionada.

32. Por su parte, la sociedad actora contestó que:

[E]n relación con esta causal, la Procuradora alega que existirían DOS de los vicios contemplados en el caso quinto del artículo 268 del COGEP: Indebida aplicación y falta de aplicación de las norma señalada (sic) por el procurador, y de la resolución de la Corte Nacional de Justicia respecto a la deducibilidad de un gasto. Dado que ha quedado analizado lo que significa la indebida aplicación y la falta de aplicación, Corresponde analizar los hechos probados de la sentencia en esta glosa.- En la sentencia impugnada, conforme el numeral 8.8 y siguientes, los hechos probados respecto a esta glosa son: a) Que en la etapa administrativa se presentaron los contratos con las compañías ECUAPALMA y SUMAPAZ, así como facturas, contratos, retenciones, pagos e informes de las operaciones cuestionadas. b) Que, a pesar de la presentación de facturas, contratos, retenciones, pagos e informes, el gasto sería NO deducible porque a decir del SRI, no existirían empleados en relación de dependencia en estas compañías, serían partes relacionadas de la actora de instancia, y supuestamente no existe evidencia del hecho económico. Esto pese a que, en los actos de proposición se reconoce

contratos civiles ríe técnicos en cada compañía cuestionada. c) Qué los argumentos del SRI en el acto impugnado quedan en meras alegaciones, en cuanto NO ha motivado sus actos en cuanto a la aplicación del Art. 17 del Código Tributario, referente a la esencia sobre la forma.- Con esos elementos, el Tribunal de instancia deja sin efecto la glosa aplicando al caso lo previsto en el Art. 17 del Código Tributario, el Art. 311 del Código Orgánico General de Procesos, y lo dispuesto en la sentencia No. 47-15-IN/21 de la Corte Constitucional del 10 de marzo del 2021, en cuanto a la constitucionalidad condicionada del Art. 17 del Código Tributario.- Dicho eso, el vicio de indebida aplicación del Art. 17 del Código Tributario, en nuestro criterio, entra en conflicto con la falta de aplicación alegada como vicio adicional por el casacionista, dado que NO podría faltar la aplicación de algo que esté aplicado en el fallo, aunque fuera indebidamente. Pero además, en el evento de que aquel contrasentido lógico tuviese explicación, el Tribunal de instancia aplica el Art. 17 del Código Tributaria fundamentado incluso en jurisprudencia constitucional plenamente vinculada al caso. Esto considerando que al analizar el acto impugnado y los actos de proposición, se puede evidenciar que la Litis se centró en determinar si el SRI podía cuestionar, en la forma que lo hizo, los gastos, con ECUAPALMA y SUMAPAZ.- La glosa planteada tiene las normas que el Tribunal de instancia, acertadamente, consideró que gobiernan el acto, por lo que la supuesta falta de aplicación de la resolución alegada por el casacionista NO tiene asidero en el contexto de la sentencia impugnada. Vale decir, señores Jueces, que la jurisprudencia de la Corte Nacional y de la Corte Constitucional han dispuesto que la sentencia es un todo y debe analizarse como tal, sin que pueda tomarse solo partes aisladas para alegar supuestos vicios de casación.- Con esas consideraciones, señores Jueces, el cargo en relación con esta glosa debe ser desechado, más cuando de la lectura del memorial, lo que podrán verificar es que el procurador lo que tiene esmera desavenencia con lo resuelto por el Tribunal de instancia, y no un vicio casacional susceptible de ser analizado.

6.3.3.1) Pronunciamiento de la Sala Especializada.

33. HECHOS PROBADOS. Igualmente, por técnica casacional, para analizar los vicios propuestos (léase: aplicación indebida que condujo a la falta de aplicación), se debe atender y analizar el recurso a la luz del reconocimiento de los **hechos probados y no controvertidos**, teniéndose que el Tribunal de instancia considera que, **(i)** que la compañía presentó los contratos suscritos entre PALMERAS DEL ECUADOR y las compañías ECUAPALMA S.A. SUMAPAZ S.A; y, **(ii)** por los servicios prestados se generaron las facturas conforme el detalle del cuadro 29 hechos, no controvertidos.

34. Asimismo, del relato contenido en la sentencia se tiene que, en las actuaciones administrativas, se considera la *Resolución 07-2016*, donde el fundamento del SRI gira en torno a que no se evidencia el hecho económico, la existencia de vinculación entre la actora y las compañías que generan el gasto, y que éstas no cuentan con empleados; siendo esto lo controvertido *-ante el Tribunal-*.

35. Ahora bien, visto que la controversia guarda relación a la deducibilidad de los gastos con los proveedores ECUAPALMA S.A. y SUMAPAZ S.A., pues la glosa se levantó por el incumplimiento del requisito material (prestación efectiva del servicio); en ese sentido, el Tribunal *a quo* en su análisis yerra en desvirtuar la glosa observando el contenido del inciso primero del artículo 17 del *CT*, que se refiere a la calificación del acto jurídico,¹ y no fue la norma de fundamento de la glosa (§ 34), donde además el Tribunal *a quo* basa su decisión en la falta de razonamiento motivado, con suficiencia de premisas, razones y pruebas en la aplicación del inciso primero del artículo 17 del Código Tributario, desarrollado en la sentencia de la Corte Constitucional 47-15-IN/2021, cuando lo controvertido es la materialidad de las transacciones, más no la calificación de la *esencia y naturaleza jurídica* de las transacciones referidas en cuestión.

36. Así las cosas, toda vez que se encuentra en discusión la esencia económica de las transacciones, y en particular, el reconocimiento del gasto como deducible en las operaciones efectuadas entre la actora y sus proveedoras, la norma que resuelve la controversia y que debió ser observada en el fallo recurrido, a fin de verificar la legalidad de la emisión de glosa, es la *Resolución 07-2016*, misma que como se ha indicado condiciona la deducibilidad del gasto a más del cumplimiento de los requisitos formales, a la verificación del ciclo contable (secuencialidad formal y material), análisis que no se observa en la sentencia, pues nada se ha dicho sobre la efectiva prestación del servicio, y lo que se evidencia de los hechos probados es que existió presentación de documentos, sin distinción, en cuanto a lo que atañe a la secuencialidad formal y no a la material.

37. En este mismo orden de ideas, el *SRI* observa la falta de aplicación del inciso segundo del artículo 17 del *CT*, norma que se refiere a la calificación del hecho generador en lo atinente a conceptos económicos, cuya clasificación procede teniendo en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados (Sentencia 47-15-IN/21, § 33); así pues, y siendo que se encuentra en discusión la esencia económica de las transacciones,

1 Conforme señala la Corte Constitucional en la sentencia 47-15-IN/21, el artículo 17 del Código Tributario está compuesto por dos reglas, siendo la del primer inciso (§ 15): “*Si el hecho generador consista en un acto jurídico; entonces, se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica*” (Sentencia 47-15-IN/21, § 33)

la norma invocada también estaría llamada a resolver la controversia, no obstante, como se ha señalado en líneas anteriores, respecto al artículo 17 del *CT*, el Tribunal *a quo* aplicó el inciso primero (que se refiere el acto jurídico), mas no el inciso segundo (que se refiere a conceptos económicos).

38. En este contexto, por la Glosa 2 Honorarios - Compañías se configura la aplicación indebida del inciso primero del artículo 17 del *CT*, y en consecuencia, la falta de aplicación de la *Resolución 07-2016* del Pleno de la Corte Nacional de Justicia y del inciso segundo del artículo 17 del *CT* en la sentencia recurrida, por lo que, se casa la misma.

39. Conforme los vicios que fueron admitidos en el auto de 29 de febrero del 2024 (§ 5), que derivó en el problema jurídico analizado y resuelto en líneas anteriores, habiéndose fundamentado la casación en el caso *Quinto*, por la Glosa 1 Honorarios y la Glosa 2 Honorarios - Compañías corresponde casar la sentencia en mérito de los autos y expedir la resolución que en su lugar corresponda, reemplazando los fundamentos jurídicos erróneos por los que estime correctos.

6.4. SENTENCIA DE MÉRITO

40. Para analizar los vicios alegados, no se pierde de vista el asunto controvertido al caso concreto (§ 2), donde, verificado el contenido de la sentencia en cuanto a las líneas argumentativas de los sujetos procesales **se tiene que:** (i) por la Glosa 1 Honorarios estando en discusión la materialidad de las transacciones determinadas, *de ello prospera* la falta de aplicación del inciso segundo del artículo 17 del *CT*, y la falta de aplicación de la *Resolución 07-2016*; y, (ii) por la Glosa 2 Honorarios - Compañías donde no estaba en discusión la relación contractual, sino la materialidad de las transacciones determinadas, *de lo cual prospera* la aplicación indebida del inciso primero del artículo 17 del *CT*, y la falta de aplicación del inciso segundo ibídem, y la falta de aplicación de la *Resolución 07-2016*; **por lo tanto**, puesto que conforme la técnica casacional, estas son las normas son las llamadas a considerar para la resolución del controvertido, y de ello muestra por una parte, el yerro incurrido por el Tribunal de instancia, y por otra parte, la trascendencia en lo decidido, ya que de haber considerado las normas pertinentes que han sido alegadas como infringidas por la entidad recurrente, y sobre los hechos probados y no controvertidos (*que han sido plenamente ubicados en el análisis de las correspondientes glosas*), el Tribunal de instancia habría arribado a la conclusión de que no se ha demostrado la materialidad del gasto y de ello correspondía confirmar las indicadas glosas.

41. Por tanto, se establece la procedencia de los valores determinados por el *SRI*.

7) DECISIÓN.

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:

42. CASAR PARCIALMENTE la sentencia dictada con voto de mayoría el 26 de diciembre de 2021, a las 14h47 emitida por el Tribunal de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio No. 17510-2019-00492.

43. En su lugar se resuelve **ACEPTAR PARCIALMENTE** la demanda presentada, donde:

43.1. No casar la sentencia respecto a la glosa 3.6.2.2.2. *MATERIA GRAVADA NO APORTADA AL IESS ACTA DE DETERMINACIÓN, NUMERAL 8.15 DEL ACTO IMPUGNADO.*

43.2. Se confirma la legalidad de la glosa 3.6.2.3.2. *HONORARIOS PROFESIONALES DECLARADOS SOBRE LOS CUALES NO DEMOSTRÓ LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO, NUMERAL 8.44 DEL ACTO IMPUGNADO;* y

43.3. Se confirma la legalidad de la glosa 3.6.2.3.2. *HONORARIOS PROFESIONALES DECLARADOS SOBRE LOS CUALES NO DEMOSTRÓ LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO, NUMERAL 8.44 DEL ACTO IMPUGNADO, CON LOS PROVEEDORES ECUAPALMA S.A. Y SUMAPAZ S.A.*

44. Por cuanto la parte actora, al amparo de lo dispuesto en artículo 324 del COGEP, caucionó el 10% de la cuantía, mediante depósito en la cuenta bancaria de la autoridad demandada por la suma de \$ 27.808,13 USD (foja 444), en virtud de lo resuelto en esta sentencia y al mandato de penúltimo inciso de la referida norma, el valor de la caución deberá ser aplicado al valor de la obligación de conformidad a lo dispuesto en el artículo 47 del Código Tributario.

45. Sin costas.

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

47. Notifíquese, publíquese y devuélvase al tribunal de origen. S2025-009

I----- **RESOLUCIÓN DE FÁCIL COMPRENSIÓN.** Procede parcialmente el recurso de casación bajo el *caso Quinto*. Por la *primera glosa*, no prospera el vicio de errónea interpretación, pues no se verifica la aplicación de la norma cuya errónea interpretación se alega, y, por otro lado, se verifica que el artículo 76.7.1) de la Constitución fue debidamente aplicado, pues era la norma llamada a regular el hecho probado de falta de motivación. Por las *segunda y tercera glosas*, se establece la *falta de aplicación* de la resolución 07-2016 del Pleno de la Corte Nacional de Justicia, y, del artículo 17 del Código Tributario, pues no se ha demostrado la secuencia material de las transacciones observadas. En sentencia de mérito, se casa parcialmente la sentencia y se reconoce la legalidad de la segunda y tercera glosas. -----I

MARTINEZ CASTILLO JUAN FRANCISCO
CONJUEZ NACIONAL (PONENTE)

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

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL



264696710-DFE

Juicio No. 17510-2019-00492

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 24 de junio del 2025, las 08h40.

VISTOS. Considerando el estado de la causa, se establece:

1. Mediante sentencia de casación dictada el miércoles, 11 de junio del 2025, a las 13h15, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario resolvió la causa número 17510-2019-00492.
2. Mediante escrito presentado el jueves, 12 de junio del 2025, por la parte actora, dentro del término previsto en el artículo 255 del COGEP, solicitó aclarar la referida sentencia. Mediante auto de martes, 17 de junio del 2025, de conformidad con lo dispuesto en el mencionado artículo, se corrió traslado a la contraparte con el pedido formulado, respecto del cual, la parte demandada se ha pronunciado con el escrito que antecede, el cual se dispone incorporar al proceso.
3. El artículo 253 del *COGEP* manda que la aclaración tendrá lugar si la sentencia fuese oscura. Sobre este recurso horizontal, corresponde la compareciente ^a *especificar en qué casos existe oscuridad en el fallo para que proceda*.¹
4. En el escrito presentado, la parte actora señala: *"(¼) En virtud de los antecedentes expuestos, solicitamos a ustedes señores Jueces Nacionales que, en aplicación del Art. 253 del COGEP, se aclare en la parte resolutive de su sentencia (citada en este escrito) que la administración tributaria proceda con la liquidación correspondiente conforme al fallo, y que el monto de la caución sea abonado a la obligación, o sea devuelta a mi representada más intereses, en caso de no existir valor a pagar o el valor sea menor a la caución, como resultado de la liquidación.- Este pedido lo efectúo considerando que, en nuestro criterio, el resultado de la sentencia no deviene en valor a pagar al Fisco tomando en cuenta las glosas dejadas sin efecto, y por tanto procedería la devolución de ese valor a mi representada*".
5. El inciso cuarto del artículo 324 del COGEP manda que:

[L]a caución se cancelará si la demanda o pretensión es aceptada totalmente, en caso de ser en dinero generará intereses a favor de la o del actor. En caso de aceptación parcial, el fallo determinará el monto de la caución que corresponda ser devuelto a la o al demandante y la cantidad que servirá como abono a la obligación. Si la demanda o la pretensión es rechazada en su totalidad, la administración aplicará el valor total de la

¹ Recursos de Casación 70-2009 de 19 de enero del 2010, SRO 411 de 14-mar-2013; 145-2009, SRO 368 de 23-nov-2012; y, 111, SRO 190 de 8-sep-2011

caución como abono a la obligación.º.

6. En la especie, esta Sala Especializada en la sentencia recurrida estableció:

[4]4. Por cuanto la parte actora, al amparo de lo dispuesto en artículo 324 del COGEP, caucionó el 10% de la cuantía, mediante depósito en la cuenta bancaria de la autoridad demandada por la suma de \$ 27.808,13 USD (foja 444), en virtud de lo resuelto en esta sentencia y al mandato de (sic) penúltimo inciso de la referida norma, el valor de la caución deberá será aplicado al valor de la obligación de conformidad a lo dispuesto en el artículo 47 del Código Tributario.

7. De lo expuesto en la parte que se solicita aclarar (§ 6), lo dispuesto por esta Sala Especializada es diáfano pues, se ha establecido que lo respecto a la caución, según lo resuelto en la sentencia, y conforme al mandato del *“penúltimo inciso”* del artículo 324 del COGEP, el valor de la caución deberá será aplicado al valor de la obligación; de lo cual, conforme la norma en referencia (§ 5) y en cuanto el SRI liquide el fallo conforme el artículo 314 ibídem, tal liquidación se somete a las reglas previstas en dicha norma en cuanto a valores -a favor o en contra de la administración- de lo cual no se tiene cuantificación a la presente fecha.

8. Por lo tanto, por improcedente se rechaza la aclaración solicitada, debiendo estar las partes a lo resuelto en el fallo recurrido.

Notifíquese.

MARTINEZ CASTILLO JUAN FRANCISCO
CONJUEZ NACIONAL (PONENTE)

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

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL





Mgs. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

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

www.registroficial.gob.ec

MG/FA

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.