EDICIÓN JURÍDICA

REGISTRO OFICIAL®
ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

FUNCIÓN JUDICIAL Y JUSTICIA INDÍGENA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO:

RESOLUCIONES Y JUICIOS

J09501-2022-00053, J09501-2022-00057, J09501-2022-00132, J17510-2020-00336

Año II - Nº 466 - 95 páginas
Quito, miércoles 18 de noviembre de 2026

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 09501-2022-00053 RESOLUCION 365-2026 293238969-DFE

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

AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, viernes 29 de mayo del 2026, las 14h45. **VISTOS:** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por los jueces nacionales doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela (E) y ponente, dictan sentencia de casación en el proceso No. **09501-2022-00053.**

1.- Antecedentes procesales

1.1. El señor Lino Gonzalo Gamboa Abril, representante de la compañía IMPORTADORA LINO GAMBOA C. LTDA. ILGA; interpone acción de impugnación en contra de la Resolución No. NAC-RRRRRVC21-00000191, expedida el 17 de octubre de 2021, por el Director General Subrogante del Servicio de Rentas Internas (en adelante SRI), dentro del recurso de revisión signado con No. 109012019101622, que confirma la Resolución No. 109012019RREC010800 de 15 de enero de 2019, emitida por la Dirección Zonal 8, que atendió a su vez el reclamo formal de pago en exceso contenido en la Resolución No. 109012018RDEV251908 de 5 de septiembre de 2018, que negó el reintegro por concepto de crédito tributario por retenciones en la fuente del Impuesto a la Renta y del Impuesto a la Salida de Divisas de los ejercicios fiscales 2012, 2013, 2014, 2015 y 2016 (fs. 287 a 305).

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón de Guayaquil, provincia del Guayas, en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, fijó el objeto de la controversia (numeral 6) en los siguientes términos: *ª Establecer si la compañía actora justifica las causales planteadas en el recurso de revisión y que originó la Resolución No. NAC-RRRRRVC21-00000191; y, de ser procedente estas causales, determinar si la accionante tiene derecho al reintegro como pago en exceso del valor de USD 913.708,07, en concepto de crédito tributario por retenciones en la fuente del impuesto a la renta y del impuesto a la salida de divisas de los ejercicios fiscales 2012, 2013, 2014, 2015 y 2016º* .

1.3. Mediante sentencia de 30 de agosto de 2022, las 17h50, dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, resuelve: *ª Declarar parcialmente con lugar la demanda presentada por la compañía IMPORTADORA LINO GAMBOA C. LTDA. ILGA, en*

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

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

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

contra de la Directora General del Servicio de Rentas Internas, y como consecuencia se deja sin efecto la resolución No. NAC-RRRRRVC21-00000191 de fecha 17 de octubre de 2021, así como su antecedente la Resolución No. 109012019RREC010800 de fecha 15 de enero de 2019, emitida por la Dirección Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, y se dispone el reintegro del valor de USD$ 581,715.02, por concepto del Impuesto a la Salida de Divisas de los ejercicios fiscales 2013, 2014, 2015 y 2016; para el efecto la administración tributaria deberá emitir la correspondiente nota de crédito por el valor mencionado.º

1.4. El Abg. Francisco Briones Rugel, Director General del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación (fs. 478-485), en contra de la referida sentencia de 30 de agosto de 2022, el cual es calificado de oportuno por dicho Tribunal de instancia en auto de 17 de noviembre de 2022, a las 16h40 y remite el proceso a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Con providencia de 16 de enero de 2025, las 11h13, el Abg. Juan Francisco Martínez Castillo, Conjuez de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dispuso que el recurrente complete el recurso de casación, cumplido lo cual, mediante auto interlocutorio de 5 de febrero de 2025, las 11h49, admite a trámite el recurso de casación presentado por los casos **segundo y cuarto** del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP en lo posterior), por el vicio de **falta de motivación** de la sentencia recurrida, infringiendo los arts. 76.7.l) de la Constitución de la República del Ecuador (en adelante CRE), 89 del COGEP; y, 130 del Código Orgánico de la Función Judicial (en adelante COFJ) (caso 2); y, por la **falta de aplicación** del art. 164 del COGEP que condujo a la no aplicación del art. 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas (caso 4).

2.- Competencia

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

2.2. En virtud del sorteo de 14 de mayo de 2025, las 08h28, se radica la competencia en la Sala Especializada integrada por los doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez Nacional encargado) ponente de esta causa.

2.3. Mediante Resolución No. 003-2021, de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designa a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional.

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

3.- Validez procesal

De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día **jueves 28 de mayo de 2026, a las 11h00.**

4.- Fundamentación de los recursos de casación

4.1. El Abg. Yamil Antón Chica, procurador fiscal del Abg. Francisco Briones Rugel, Director General del Servicio de Rentas Internas, en el escrito de casación, con el que completa el recurso y en la audiencia de casación llevada a cabo en la fecha señalada sostiene que, en la sentencia recurrida incurre en los siguientes casos del art. 268 del COGEP:

4.1.1. Sobre el caso **4** identifica que el medio de prueba sobre el que se produce la infracción, es el informe pericial realizado por el perito Ing. Javier Enrique Silva Santiana. De igual manera, enuncia como norma de derecho infringido el art. 164 del COGEP, que dispone que la prueba deberá ser apreciada en conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica*;* una vez que transcribe los considerandos del 7.10 al 7.11 de la sentencia, establece que, el análisis que realiza el Tribunal concluye que es admisible que la actora efectúe la reclasificación por el pago del ISD registrado como gasto en su contabilidad a crédito tributario en base a los lineamientos permitidos por las normas contables que prevén el tratamiento de los errores de periodos anteriores y su registro en los primeros

estados financieros formulados después de que se detectara el error. De la prueba pericial del actor, se verificó que el crédito tributario por ISD se encuentra reflejada en los registros contables de la compañía pues las subpartidas arancelarias son sujetos a crédito tributario, por lo que se ha evidenciado que existe un saldo a favor de la parte actora por el valor de USD. 581,715.02, por concepto del ISD de los ejercicios 2013, 2014, 2015 y 2016.

4.1.2. El recurrente manifiesta que, *ª siendo que el cargo casacional invocado es el contemplado en el numeral 4 del artículo 268 del COGEP, conviene indicar que los Jueces están llamados a realizar la valoración de la prueba a efectos de llegar a establecer un criterio sobre el caso puesto a su conocimiento y así llegar a la verdad procesalº ;* de acuerdo a lo dispuesto en el art. 164 del COGEP la prueba debe apreciarse en su conjunto de acuerdo a las reglas de la sana crítica, que no son una invención antojadiza del legislador, sino que obedecen a la lógica, a que exista una coherencia con los hechos que tal o cual prueba demuestra con las conclusiones a que arribe el Tribunal para adoptar la decisión del asunto controvertido.

4.1.3. El medio de prueba que recoge el Tribunal en su fallo, es el informe pericial del actor que indica que la reclasificación del ISD se encuentra amparada en la NIC 8 es decir que, los errores contables eran precisamente omisiones o inexactitudes de los estados financieros entre los cuales se encuentra la inadvertencia de hechos económicos; el perito asevera que la reclasificación contable realizada por la compañía obedeció a que ésta ª no consideraba el beneficio que tenía si el ISD se clasificaba como crédito tributarioº . *Ante estas afirmaciones lo que concernía era que la corrección de dichos errores contables debían encontrarse reflejada en el Estado Financiero formulado después de que se detectó el error, situación que no existió y que el perito confirmó no haber revisado los Estados Financieros de la compañía IMPORTADORA GAMBOA; y, por otra parte, cuando el perito afirma que el ª errorº se debió porque la ª compañía inadvertía el beneficio que tenía de considerar el ISD como crédito tributarioº está indicando que el error versó sobre un desconocimiento de la Ley, lo cual resulta improcedente considerando que la Ley se entiende conocida por todos y que su desconocimiento no excusa a persona alguna; por lo que lo afirmado por el perito no se adecua a un error contableº* .

4.1.4. Continúa señalando que, ª *en el caso de que se tenga por consentido ±supuesto no admitido- que se trata de un error contable el Tribunal debió haber verificado que dicho error se encontraba corregido en los Estados Financieros posterior a la detección del error; sin embargo, este hecho no fue comprobado por el Tribunal pues a pesar que el perito aseveró no haber revisado los Estados Financieros al Tribunal únicamente le bastó con que el perito en su informe indicara que se trataba de un error contable por cuanto ª inadvertía del beneficio de poder consignarlo como crédito tributarioº y que se realizara únicamente la reclasificación en su contabilidad. Si el Tribunal se basó en esta prueba para dirimir debía entonces comprobar que dicho error haya sido corregido en los*

*Estados Financieros posteriores situación que no fue considerada para valorar la prueba de la parte actora en un todo pues precisamente al circunscribirse en la NIC 8 el perito Silva, así como el Tribunal adecuarla al presente caso estaba llamado precisamente a verificar la corrección de estos errores en los Estados Financieros*º .

4.1.5. Finalmente, manifiesta que la norma sustantiva que fue transgredida por la falta de valoración de la prueba es el art. 21 del Reglamento para la Aplicación del ISD, una vez que se transcribe su contenido y el considerando 7.7.9 y 7.7.10 del fallo, expresa que, ª *resulta evidente como la falta de aplicación de valorar la prueba en conjunto y de acuerdo a las reglas de la sana crítica, esto es haber verificado previamente el Tribunal que dichas correcciones a los errores suscitados por la parte actora hayan sido subsanados a través de los Estado Financieros sin embargo al no cotejar tal situación conllevó a que se transgrediera lo dispuesto en el art. 21 del Reglamento para la Aplicación del ISD toda vez que le otorga el Tribunal un segundo beneficio al señalar ahora en la sentencia que la actora tiene derecho a la devolución del crédito tributario*º .

4.1.6. Si la autoridad judicial hubiera contrastado las correcciones en los Estados Financieros habría observado que efectivamente la parte actora jamás cambió la información presentada en la Superintendencia de Compañías, tanto es así que el mismo perito corroboró dicha información cuando fue contrainterrogado por la Administración Tributaria, aceptando que no revisó dichos estados financieros, lo cual trae como resultado un valoración de la prueba escueta que conllevó a que equivocaran la aplicación del artículo 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas.

4.1.7. Sobre el vicio alegado por el **caso 2** por falta de motivación, advierte que de los considerandos 7.7.12 y 7.7.13 de la sentencia, el Tribunal A quo centra en resolver la causa adicionando el Juicio No. 09501-2019-00267 sin desarrollar o desentrañar un razonamiento crítico en función de los hechos y la normativa tributaria correspondiente. Se entiende a la motivación de toda la resolución como un requisito esencial de fondo ya que constituye la obligación de juzgador señalar las normas legales, principios jurídicos o jurisprudencia obligatoria que sustente el fallo y la pertinencia de su aplicación al caso concreto; toda resolución judicial constituye un silogismo lógico, partiendo de los antecedentes del caso o situación que se resuelve, con la descripción de los hechos, las pruebas inherentes al objeto de la resolución; para luego hacer una subsunción a las normas jurídicas aplicables al caso; siendo que solo así se podrá arribar a una decisión debidamente motivada.

4.1.8. Dentro del contexto desarrollado por la Corte Constitucional, se ha establecido que se vulnera la garantía constitucional de motivación, prevista en el literal 1 del numeral 7 del Art. 76 de la Constitución de la República del Ecuador, en tres escenarios; a saber: 1) Cuando estamos frente a una

motivación inexistente, lo que se produce cuando no existe ni fundamentación normativa, ni fundamentación fáctica; es decir, no hay motivación; 2) Cuando si bien existe una motivación, no obstante dicha motivación es insuficiente; esto es, cuando la decisión cuenta con alguna fundamentación normativa y alguna fundamentación fáctica, pero es insuficiente, porque no cumple con el estándar de suficiencia; y, 3) Cuando existe una motivación aparente; esto es, existe una suficiente motivación jurídica y fáctica, pero contiene vicios motivacionales, como: incoherencia; inatinencia; incongruencia; e, incomprensibilidad.

4.1.9. La sentencia recurrida incurre en el vicio de insuficiencia por cuanto no posee el mínimo de motivación exigible atendiendo a las razones de derecho indispensables para asumir que la decisión está debidamente motivada; toda vez que no cumple el correspondiente estándar de suficiencia, al verificarse luego de plasmar textualmente un extracto del fallo 09501- 2019-00267 sin razonamiento propio finalizando en dicho numeral ª criterio que este Tribunal acoge ya que es plenamente aplicable al presente caso º situación por tanto que denota una motivación insuficiente cuando se evidencia de forma radical, absoluta y total, considerando que una omisión de tales características va en contra de los postulados legales y constitucionales tendientes a garantizarles a las partes que intervienen en el proceso el conocer las razones, los argumentos y los planteamientos en que se fundó el fallo.

4.1.10. Expresa que, la motivación contemplada dentro de la garantía del derecho a la defensa en el debido proceso, no es un capricho antojadizo del legislador, sino más bien ella se encuentra justificada dentro de la garantía del derecho a la defensa pues tiene por finalidad evitar las subjetividades o decisiones arbitrarias en Estados que se rigen bajo el ordenamiento jurídico. Por ello uno de los deberes más relevantes de los Juzgadores es el motivar sus decisiones, motivación que debe estar sustentada en Derecho. Tal es la importancia o trascendencia de dicho requisito que, ante el incumplimiento de la motivación, el efecto jurídico previsto en la norma jurídica es la nulidad del acto emanado del Poder Público. Lo previamente explicado muestra sin lugar a dudas que el vicio de falta de motivación por insuficiencia en la sentencia de fecha 30 de agosto de 2022 fue determinante también en la decisión de esta causa. Solicita se case la sentencia y en su lugar se dicte la que en derecho corresponde.

4.2. Contestación al recurso de casación admitido por la parte actora.- El representante legal de la IMPORTADORA LINO GAMBOA C. LTDA., da contestación al recurso de casación en los siguientes términos:

4.2.1. El caso **2** del art. 268 del COGEP denunciado por el SRI, se refiere a la transgresión de normas relacionadas con la estructura, contenido y forma de la sentencia o auto, la que se configuraría de tres formas: Por defectos en la estructura del fallo que se da por la falta de requisitos exigidos por la ley

para la sentencia o auto; por incongruencia en la parte dispositiva del fallo, por adoptarse resoluciones contradictorias o incompatibles y cuando no se cumpla con la motivación. Así, el SRI en su recurso de casación alega que existe falta de motivación, respecto del considerando 7.7.12, sin embargo, considera la actora que, este presenta su reparo a la motivación, pero realizando simplemente afirmaciones genéricas, sin identificar una real configuración del cargo acusado, y además argumentando que se ha incumplido lo dispuesto en los arts. 76.7.l) de la CRE, 89 del COGEP y 130 del COFJ.

4.2.2. Por una parte, indica que no existe falta de motivación en el análisis realizado por los jueces de instancia y, por otra, han considerado para su decisión, las conclusiones más importantes de los informes periciales, por lo que demuestra incongruencia en sus alegaciones. Se evidencia que existe un error por parte del SRI ya que el Tribunal A quo sí realiza un señalamiento de cuáles son los antecedentes fácticos esgrimidos tanto por la parte actora, así como por la parte demandada. El SRI no puede limitarse a decir que se habrían incumplido los parámetros de la motivación incluidos en la sentencia, sino que lo que correspondía era evidenciar si el fallo cumple o no con los presupuestos del art. 76.7.l) de la Constitución, situación que no se verifica del recurso.

4.2.3. Advierte que, el recurso de casación pretende inducir a error a la Sala, pues procede a citar fragmentariamente la sentencia, para alegar que, adolece de motivación; por el contrario, el Tribunal de instancia luego de detallar ampliamente los argumentos de las partes procesales reconoce la validez del proceso; y en relación al objeto de la controversia, referida a si la compañía justifica las causales planteadas en el recurso de revisión y de ser procedente, si tiene derecho al reintegro de USD 913.708,07 que reclama como pago en exceso por concepto de crédito tributario por retenciones en la fuente del IR y del ISD de los ejercicios fiscales 2012, 2013, 2014, 2015 y 2016, hace un análisis debida y suficientemente motivado, que deben contener los actos administrativos en general, y de forma específica el acto impugnado. En el acápite 7 de la sentencia, se explaya en extensos criterios sobre la motivación y se plasma normas legales, criterios doctrinales, así como citas con bases constitucionales que sirvieron para revestir de legalidad su decisión y fundamentos.

4.2.4. El cargo de falta de motivación alegado en el recurso de casación, no ha sido evidenciado, para ello la actual Corte Constitucional del Ecuador ha señalado que existe argumentación jurídica si la estructura mínimamente está integrada por: i) Una fundamentación normativa suficiente; y ii) Una fundamentación fáctica suficiente. (Sentencia 1158-17-EP/21 de 20 de octubre de 2021), lo que se da con suficiencia en este caso, pues se considera que el Tribunal A quo ha actuado apegado a la fundamentación fáctica puesta a su decisión y amparado en normativa suficiente: *"Como ha establecido la jurisprudencia de esta Corte, para que una motivación sea suficiente es preciso que reúna ciertos elementos argumentativos mínimos. Esto exige que los razonamientos que componen*

esos elementos mínimos deben estar suficientemente explícitos en el texto de la motivación; lo que no implica, sin embargo, que todas y cada una de las premisas y conclusiones de esos razonamientos deban ser explícitas en dicho texto, algunas de ellas bien pueden estar implícitas o sobreentendidas. Para identificarlas, es preciso atender al contexto de la motivación, lo que, por lo demás, es indispensable para una lectura cabal de cualquier texto" (sentencia No. 188-15-EP/20 de 11 de noviembre de 2020, numeral 20). Más contundente cuando afirma: *ª 24. Cabe señalar, además, que para la Corte la garantía de la motivación no se refiere a la corrección del razonamiento judicial, sino, exclusivamente, a explicar de forma suficiente los fundamentos de la decisión adoptadaº* (Sentencia No. 1507-15- EP/21 de 20 de enero de 2021).

4.2.5. Reitera que es un hecho probado que IMPORTADORA LINO GAMBOA C. LTDA. ILGA desvirtuó los alegatos del SRI plasmados en el acto impugnado, situación que fue resuelta en la sentencia, luego que los jueces analizaron todos los elementos que constan en autos, lo que corrobora que no existe el vicio de falta de motivación aludido, ya que el juzgador no ha incurrido en ningún yerro al momento de expedir su fallo. Lo que refleja el recurso planteado, es que el SRI se encuentra inconforme con la decisión a la que arribó el Tribunal A quo, y pretende inducir a los Magistrados a revisar hechos probados, lo cual, por técnica casacional, es inviable, por lo que solicitamos se deseche el vicio alegado, por no ser procedente conforme a derecho.

4.2.6. En cuanto al caso **4** del art. 268 del COGEP, denunciado por falta de aplicación del art. 164 del COGEP, que condujo a la no aplicación del art. 21 del Reglamento para la Aplicación del ISD, señala que, siguiendo la línea jurisprudencial de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la CNJ se señala que la proposición jurídica por este caso, debe contener, como mínimo los siguientes puntos: 1.- Identificación en forma precisa del medio de prueba que a su juicio ha sido erróneamente valorado en la sentencia; 2.- La determinación con precisión de la norma procesal sobre valoración de prueba que ha sido violada; 3.- La demostración con lógica jurídica en qué forma cómo ha sido violada la norma sobre valoración del medio de prueba respectivo; y, 4.- La identificación de la norma sustantiva o material que ha sido aplicada erróneamente o que no ha sido aplicada a consecuencia del yerro en la valoración probatoria.

4.2.7. El recurrente señala que el medio de prueba que ha sido erróneamente valorado es el ª Informe Pericial de la parte Actoraº, sobre el que ha existido una falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, incurriendo en el vicio indirecto de no aplicación del primer art. innumerado a continuación del art. 21 del Reglamento para la Aplicación del ISD. Vemos que el SRI procede a realizar un análisis fragmentado de la sentencia y de los extractos que ha plasmado el Tribunal A quo en ella, pero sin mencionar el análisis integral y prolijo que realizaron los jueces y conllevó a declarar con lugar la demanda. Es importante indicar que, el SRI ha planteado el presente

recurso de casación, aduciendo que el informe pericial de la parte actora no ha sido analizado bajo la sana crítica, y aduce que ha existido una falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, sin embargo, sustrayendo un extracto del escrito del recurso, resalta la contradicción e incongruencia del casacionista, ya que no es posible aducir falta de aplicación de los preceptos de valoración de prueba, cuando indica que SÍ ha existido valoración del informe pericial, pero con una interpretación incorrecta.

4.2.8. Dice que, otra incongruencia en la construcción de la causal por parte de la casacionista se verifica cuando alega que el yerro del caso 4, condujo al vicio indirecto de no aplicación del art. innumerado a continuación del art. 21 del Reglamento para la Aplicación del ISD, pero vemos que esta argumentación es desechable, ya que el Tribunal A quo sí aplica la norma que acusa de no aplicada, para lo cual transcribe el numeral 7.6.9. de la sentencia recurrida. De lo señalado tenemos que, el recurso de casación si bien cumple con la línea jurisprudencial para la proposición jurídica del caso 4 del art. 268 del COGEP para ser aceptado a trámite, hay que resaltar que se argumenta que la parte del precepto jurídico aplicable a la valoración de la prueba violentado en la sentencia recurrida, es la sana crítica respecto de la cual, cita doctrina y razonamientos que ya han sido esgrimidos por la Sala Especializada de esa CNJ, que advierten que no se puede invocar la violación de las reglas de la sana crítica *in genere* como causal de casación, pues al ser reglas que se derivan de la lógica, la experiencia y la ciencia, resultan insuficientes para ser fundamento de casación, porque se trata de un concepto jurídico indeterminado. La única forma en que una valoración probatoria puede ser revisada en casación, es cuando se infringen las reglas de la lógica y no cuando se infringen las reglas de la experiencia o las reglas de la ciencia, pues no puede el juez de casación revisar cómo se aplicaron las máximas de la experiencia y menos aún revisar cómo fue validada la ciencia por parte del Tribunal de instancia.

4.2.9. Así mismo, la prenombrada Sala Especializada de lo Contencioso Tributario ha plasmado en diversas sentencias lo siguiente: *ª Desde esta perspectiva, las reglas de la lógica constituyen un límite al proceso de valoración de las pruebas, de manera que, si bien es posible que el tribunal superior revise la valoración probatoria del tribunal inferior, ésta únicamente accede a revisión en casación en supuestos que sea absurdaº* . Por lo tanto, las reglas de la lógica marcan el límite a partir del cual lo absurdo, lo arbitrario, lo irrazonable, permite la revisión de la valoración probatoria, a través del recurso de casación, por lo que al no evidenciarse que haya existido un análisis ilógico por parte de los jueces a quo, por técnica casacional, impediría a la Sala pronunciarse al respecto.

4.2.10. En este punto es pertinente señalar que, revisado el fallo impugnado, la valoración que realiza el Tribunal de instancia de la prueba en la que fundamenta su decisión, no es absurda ya que señala que en el informe pericial del perito Javier Silva Santiana, se realiza una explicación técnica por las

cuales considera procedente declarar con lugar la demanda, y determinar que no era procedente conforme a derecho que, el SRI pretenda el reintegro de valores ya reconocidos previamente al actor, por concepto de la reclasificación del ISD.

4.2.11. Por lo expuesto, es claro que no existe en la sentencia recurrida una valoración de la prueba absurda, por lo tanto, como se señaló ut supra a criterio de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la CNJ, que la supuesta falta de aplicación de la sana crítica no puede constituir fundamento de la casación, por cuanto la valoración de la prueba es una potestad exclusiva y privativa de los jueces de instancia. Lo que se evidencia con el recurso planteado, es que el casacionista, en realidad se encuentra inconforme con la decisión a la que arribó el Tribunal A quo, y pretende inducir a los Magistrados de la H. Sala a revisar hechos probatorios, lo cual, por técnica casacional, es inviable, por lo que solicitamos se deseche el vicio alegado, por no ser procedente conforme a derecho. Visto todo lo anterior, y constatado que no se han cometido errores o vicios que afecten la validez de la decisión a la que ha arribado el Tribunal de instancia, solicita no se case la sentencia.

5.- Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en los casos 2 y 4 del art. 268 del COGEP, esto es, por el vicio de **falta de motivación** infringiendo los arts. 76.7.l) de la CRE, 89 del COGEP y 130 del COFJ (caso 2); y, **falta de aplicación** del art. 164 del COGEP; que condujo a la no aplicación del art. 21 del Reglamento para la Aplicación del ISD (caso 4).

6.- Análisis del Tribunal de Casación

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

> [a] ***Art. 268.- Casos.*** *El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (¼) **2.** Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplan el requisito de motivación. (¼) **4**.º Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, siempre que hayan conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho sustantivo en la sentencia o auto (¼).º*

6.1.1. El caso **2** del art. 268 del COGEP, se refiere a la transgresión de normas relacionadas con la estructura, contenido y forma de la sentencia o auto, la que podría configurarse, de tres formas: **(a)** por defectos en la estructura del fallo que se dan por la falta de requisitos exigidos por la ley para la sentencia o auto; **(b)** por incongruencia en la parte dispositiva del fallo en cuanto se adopten

resoluciones contradictorias o incompatibles, vicio *in procedendo* por violación directa; y, **3)** cuando la sentencia no cumpla el requisito constitucional y legal de la debida motivación.

6.1.2. En el caso **4**, la parte recurrente debe, en su fundamentación, demostrar el *error de derecho* en que incurre el tribunal de instancia, ya que nuestro sistema no admite la alegación del error de hecho en la valoración de la prueba, como causal de casación, ya que pertenece al llamado sistema de casación puro (Santiago Andrade, *La Casación Civil en el Ecuador*, Quito: Andrade & Asociados, Fondo Editorial, 2005, p. 150).

6.2. Normas jurídicas que el SRI estima infringidas. La parte recurrente manifiesta que se violentan las siguientes normas de derecho:

Constitución de la República del Ecuador

ª Art. 76.- *En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: (¼) 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: (¼) l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionadosº* .

Código Orgánico General de Procesos

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

Código Orgánico de la Función Judicial

*"**Art. 130.- Facultades jurisdiccionales de las juezas y jueces. -** Es facultad esencial de las juezas y jueces ejercer las atribuciones jurisdiccionales de acuerdo con la Constitución, los*

instrumentos internacionales de derechos humanos y las leyes; por lo tanto, deben: (...) 4. Motivar debidamente sus resoluciones. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Las resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados serán nulos; (...)".

Código Orgánico General de Procesos

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

Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas

***Art. 21 (...)** Cuando el Impuesto a la Salida de Divisas susceptible de ser considerado como crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta causado o su anticipo establecido en el artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, no haya sido utilizado como tal, en todo o en parte, en la respectiva declaración del ejercicio económico corriente, el contribuyente de dicho impuesto podrá elegir entre una de las siguientes opciones: 1. Considerar dichos valores como gastos deducibles únicamente en la declaración de impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio económico en el que se generaron los respectivos pagos de ISD; 2. Utilizar dichos valores como crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta causado o su anticipo establecido en el artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, en el ejercicio fiscal en que se generaron o en los siguientes cuatro años; o, 3. Solicitar la devolución de dichos valores al Servicio de Rentas Internas, dentro del siguiente ejercicio fiscal respecto del cual el pago fue realizado o dentro de los cuatro ejercicios posteriores, en la forma y cumpliendo los requisitos que establezca la Administración Tributaria. Para el caso de los exportadores habituales, sin perjuicio de lo señalado, podrán solicitar de manera mensual la devolución del impuesto por los pagos realizados en el mes anterior, en la importación de materias primas, insumos y bienes de capital, con la finalidad de que sean incorporados en procesos productivos de bienes que se exporten, de acuerdo a*

*las condiciones y requisitos que se establezcan mediante resolución de carácter general por parte del Servicio de Rentas Internas y considerando el listado que para el efecto emita el Comité de Política Tributaria*ª .

Siendo que, en este caso se han alegado caso 4 y 2 del art. 268 del COGEP, en ese orden, por el efecto que produce cada una de ellas, esta Sala pasa a analizar primeramente el caso segundo y a continuación, de no proceder, el caso cuarto.

6.3. Análisis del caso SEGUNDO.- Corresponde revisar si, en efecto, la sentencia que dicta el Tribunal de instancia incurre en el caso ***segundo*** del art. 268 del COGEP por el vicio de falta de motivación, por contener una deficiencia de insuficiencia en cuanto a su fundamentación normativa. Para dicho examen, esta Sala de Casación se fundamenta en las disposiciones constitucionales y legales que se refieren a la motivación, así como en las resoluciones de la Corte Constitucional que sobre el tema se han expedido.

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

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

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

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

Para Oswaldo Alfredo Gozaini (*El Derecho Procesal Constitucional, El Debido Proceso*, Buenos Aires: Rubinzal - Culzoni Editores, 2004, p. 428) la motivación no es otra cosa que:

> *ª [¼] la progresividad del derecho de las partes y la obligación constitucional de los jueces de motivar los fallos, plantea la naturaleza que tiene este deber fundamental. No se trata de contabilizar una simple fundamentación que puede resultar suficiente con la aplicación mecánica de la ley, sino de analizar si dicha exigencia radica en una necesidad política propia de la justificación de los actos de un poder del Estado, o significa establecer una garantía constitucional que forma parte de un conjunto de mayor contenido en el principio del debido procesoº* .

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

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

6.3.3. De igual manera, se señala que a la hora de evaluar si las fundamentaciones normativas y fácticas son suficientes se debe tener en cuenta no solo su contenido explícito, sino también el implícito (Corte Constitucional, Sentencia 188-15-EP/20, Caso ª Premisas implícitas en la motivaciónº, de 11 de noviembre de 2020, párrs. 20 y 21). Por otra parte, la Corte Constitucional añade que cuando no se cumple con el criterio rector (estructura mínimamente completa) de la

motivación, la argumentación jurídica puede adolecer de alguno de los siguientes tipos de deficiencia motivacional: (i) inexistencia, (ii) insuficiencia y (iii) apariencia. (Sentencia No.1158-17EP/21, párrs. 64 a 66).

6.3.4. La *insuficiencia* aparece cuando la respectiva decisión cuenta con alguna fundamentación normativa y fáctica, pero alguna de ellas es insuficiente. A la vez, la argumentación jurídica es *aparente* cuando, a primera vista, cuenta con una fundamentación normativa suficiente y una fundamentación fáctica suficiente, pero alguna de ellas es, en realidad, inexistente o insuficiente porque está afectada por algún tipo de vicio motivacional, como: (i) incoherencia, (ii) inatinencia, (iii) incongruencia o (iv) incomprensibilidad.

6.3.5. De la sentencia se tiene que, los jueces, de los considerandos del primero al sexto, pasan a identificar la judicatura, las partes procesales, el enunciado breve de los hechos y circunstancias objeto de la demanda y defensa del demandado, sobre excepciones previas, la validez del proceso, el objeto de la controversia (transcrito en el numeral 1.2 de este fallo), así como la relación de los hechos relevantes presentado por las partes. A partir del considerando séptimo bajo el nombre de ª Motivaciónº, entran a analizar el caso concreto, con sustento en normas de rango constitucional relacionadas con el debido proceso, el derecho a la defensa, la motivación de los actos, el sistema procesal, principios del régimen tributario y normas relacionadas con el control de legalidad, presunciones de validez y ejecutoriedad del acto administrativo, la carga probatoria (art. 311 del COGEP) y otras generales de ley (# 7.1 a 7.6).

6.3.6. Con este preámbulo, para analizar el único punto del objeto de la controversia, se considera necesario señalar los antecedentes que originan la acción, así advierte que: *ª Se impugna la Resolución No. NAC-RRRRRVC21-00000191 emitida en el Recurso de Revisión insinuado por la actora contra la Resolución No. 109012019RREC010800, basándose en que la misma fue emitida con evidentes errores de hecho y de derecho al amparo del numeral 1 del artículo 143 del Código Tributario, alegando que la Administración Tributaria negó su petición debido a la realización de una reclasificación de cuentas respecto de las retenciones en la fuente del Impuesto a la Salida de Divisas, al registrarlas como crédito tributario en las declaraciones sustitutivas presentadas por los ejercicios fiscales 2012, 2013, 2014, 2015 y 2016, y que IMPORTADORA LINO GAMBOA C. LTDA. ILGA, incumplió la normativa tributaria que prohibía expresamente utilizar como crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta, el Impuesto a la Salida de Divisas que en la Declaración original de Impuesto a la Renta fue considerado como gasto deducible, resolviéndose ratificar el contenido de la Resolución No. 109012019RREC010800 de 15 de enero de 2019 emitida por la Dirección Zonal 8 del SRI, misma que negó el Reclamo Formal de Pago en Exceso que pretendía el reintegro de los valores que aduce tenía derecho.º*

6.3.7. Una vez que el Tribunal de instancia considera que la alegación de la parte actora, es que sí podía reclasificar el ISD dentro de su declaración de IR al haber advertido que podía generar crédito tributario, y que cabía tal reclasificación a través de la emisión de declaraciones sustitutivas, que cumplan con todos los requisitos normativos exigidos para el efecto, y tomando en cuenta que, el acto judicializado, deviene de la insinuación de un recurso de revisión, se refieren a las normas que son aplicables en la revisión, específicamente a la causal invocada (numeral 1 del art. 143 del CT); y siguiendo la jurisprudencia emitida por esta Sala, pasa a verificar la procedencia de dicha causal (acápites 7.7.1, 7.7.2, 7.7.3 y 7.7.4).

6.3.8. En concordancia con el principio dispositivo contenido en el art. 19 del COFJ, establece que: *"**7.7.7)** Consta que mediante Resolución No. 109012019RREC010800 de fecha 15 de enero de 2019 emitida por el Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, la cual atiende la solicitud administrativa de Pago en Exceso por Retenciones de Impuesto a la Renta e Impuesto a la Salida de Divisas del contribuyente IMPORTADORA LINO GAMBOA C. LTDA. ILGA, se resolvió negar el derecho que tiene la compañía para que se le reintegre la cantidad total de USD$ 913.708,07, que se alega corresponde a un saldo a favor por concepto de retenciones en la fuente del impuesto a la renta e Impuesto a la Salida de Divisas de los ejercicios fiscales 2012 al 2016. **7.7.8)** A criterio de la Administración demandada en la resolución impugnada, los valores no fueron reconocidos en la Resolución No. 109012019RREC010800, por considerar que la compañía habría realizado una reclasificación de las Retenciones en la fuente del Impuesto a la Salida de Divisas, al registrarlas inicialmente como gasto y posteriormente como crédito tributario en las declaraciones sustitutivas correspondientes al Impuesto a la Renta de los ejercicios fiscales 2012, 2013, 2014, 2015 y 2016, y que se incumple la normativa tributaria que prohibía expresamente la modificación injustificada de dicho rubro, ya que si la compañía contribuyente registró inicialmente los valores generados por concepto de impuesto a la salida de divisas como gastos deducibles en su declaración original de Impuesto a la Renta, no podía utilizarlos posteriormente como crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta, efectuando una reclasificación de los mismos a través de la presentación de una declaración sustitutiva. Así mismo, la Administración Tributaria procedió a declarar improcedente el Recurso de Revisión, indicando que las alternativas que prevé el artículo innumerado a continuación del Art. 21 de Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas, son excluyentes entre sí, en cuanto a las declaraciones sustitutivas presentadas por la compañía a través de las cuales se efectuó la reclasificación de los valores generados por concepto de Impuesto a la Salida de Divisas del gasto al crédito tributario"*.

6.3.9. Con este preámbulo, la sentencia pasa a establecer la existencia del error alegado por la compañía actora en la resolución objeto de revisión, para lo cual considera el contenido del segundo

art. innumerado a continuación del art. 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria y en el numeral 3 del 1er. artículo innumerado a continuación del 21 del Reglamento para la Aplicación del ISD, de cuyos textos se advierte que: *"los contribuyentes que realicen importaciones de materias primas, insumos y bienes de capital que consten en el listado que para el efecto emite el Comité de Política Tributaria, tendrán derecho a considerar el ISD pagado en tales importaciones, como crédito tributario para el pago del impuesto a la renta de los cinco últimos ejercicios fiscales. Así también, se prevé que los pagos por ISD susceptible de considerarse como crédito tributario y que no hayan sido utilizados para el pago del Impuesto a la Renta del ejercicio en que se generaron o dentro de los cuatro ejercicios fiscales posteriores, podrá ser objeto de devolución por parte del SRI, previa solicitud. Así también hay que tener en cuenta que la legislación en materia tributaria no prevé limitación alguna para ejercer el derecho a la devolución del crédito tributario de ISD, pues para este efecto, basta con que se trate de un ISD pagado en importaciones de materias primas, insumos y bienes de capital que conste en el listado emitido por el Comité de Política Tributaria y, que el contribuyente se encuentre dentro del plazo legal para solicitar su devolución, al amparo del artículo 305 del Código Tributario. En cuanto a lo alegado por la demandada referente a que el artículo innumerado segundo a continuación al artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria prohíbe de manera expresa en su último inciso que la devolución no procederá respecto de los valores de ISD considerados como gastos deducibles en la respectiva declaración de impuesto a la renta, el Tribunal considera que la norma se refiere a que el aprovechamiento del ISD como crédito tributario no procede cuando en lugar de haberse registrado como tal, haya sido utilizado como gasto deducible en la declaración del impuesto a la renta, lo cual no significa que el contribuyente esté imposibilitado a efectuar las correcciones necesarias en su contabilidad que le permitan acceder a la devolución de un valor, que por su naturaleza constituye crédito tributario. Si es la intención del contribuyente recuperar los valores que la misma ley otorga la devolución como crédito tributario, es posible que realice las correcciones en su contabilidad con la finalidad de que se evidencie este derecho."* (acápites 7.7.9 y 7.7.10).

6.3.10. Así, señalan los jueces que, la hoy accionante *"procedió a reclasificar el valor que inicialmente fue considerado como parte del costo de venta, a crédito tributario, lo cual ha sido posible verificar a través de los esfuerzos probatorios de la parte actora, mediante el informe pericial practicado por el perito Javier Silva Santiana, sustentado en la audiencia de juicio"* , por lo que acoge las cinco conclusiones advirtiendo que: *"la parte demandada no ha realizado esfuerzos probatorios tendientes a desvirtuar lo mencionado."* Los jueces, a partir de ello, expresan que: (7.7.11.) *"de la revisión de los antecedentes al acto impugnado, y que han sido sometidos al control de legalidad, que dentro del proceso de control a través de la providencia de pruebas No. 109012018PDEV002206, la Administración Tributaria conminó legales previstos para ese efecto. Por lo expuesto, al encontrarse*

sustentado tanto en la contabilidad como en comprobantes de retención (como fue a la compañía actora IMPORTADORA LINO GAMBOA CIA. LTDA. ILGA., a que realice las declaraciones sustitutivas de Impuesto a la Renta de los ejercicios fiscales 2012, 2013, 2014, 2015 y 2016, tal como se verifica en su numeral ª Explicación escrita y numérica sobre la forma en la que determinó el saldo a favor correspondiente al crédito tributario por el Impuesto a la Salida de Divisas de los años 2012, 2013, 2014, 2015 y 2016, además deberá señalar en qué casillero de la conciliación tributaria de la declaración del Impuesto a la Renta de los años 2012, 2013, 2014, 2015 y 2016 se encuentra consignado dicho rubro. De la misma manera se conmina a que en caso de no estar declarado se proceda a realizar la respectiva declaración sustitutiva del referido ejercicio fiscalº . Sin perjuicio de lo anterior, se concluye que no es un requisito de procedibilidad la presentación de una declaración sustitutiva, a efectos de que la accionante ejerza su derecho a presentar su solicitud para la devolución, en los términos previstos en el artículo 73 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, vigente para los ejercicios fiscales controvertidos.

6.3.11. Así concluye que, al haberse demostrado la existencia del crédito tributario una vez realizada la reclasificación contable, le asistía a la actora el derecho a presentar su reclamación, por lo que queda evidenciado que la accionante cumplió con las condiciones para que sea procedente el reintegro del crédito tributario solicitado y cierra esta parte citando el criterio sostenido por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en el Recurso No. 09501-2019-00267. (acápite 7.7.12).

6.3.12. Finalmente, se pronuncia sobre la aplicación de la Resolución NAC-DGERCGC18-0000006, alegada por la parte demandada como argumento tanto para negar la devolución de los valores reclamados como pago en exceso, así como en la contestación a la demanda, e invocando un pronunciamiento propio (que ha sido citado por el SRI): ª *3.12 En relación a la Circular No. NAC-DGERCGC18-0000006 como señala el mismo recurso, la misma fue emitida por el Servicio de Rentas Internas el 13 de noviembre de 2018 y publicada en el Suplemento del Registro oficial No. 371 del 23 de noviembre de 2018; no obstante, el ejercicio económico respecto del cual se hizo la declaración y después la reclasificación es del ejercicio económico 2016, por lo que esta Circular no tenía que ser aplicada. Sin perjuicio de lo mencionado cabe señalar que de acuerdo al artículo 7 del Código Tributario, una Circular no puede restringir derechos que son conferidos en norma de rango de ley, que concedía un beneficio de crédito tributario cuando se cumplían unas condiciones, que se dieron como verificadas en la sentenciaº ,* señalando de manera expresa que, es plenamente aplicable al presente caso. Con sustento en esto, el Tribunal considera que ª *el antecedente de la Resolución No. NAC-RRRRRVC21-00000191, esto es la Resolución No. 109012019RREC010800 de fecha 15 de enero de 2019 emitida por el Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, fue expedida con*

*evidentes errores de hecho y de derecho, por tanto, al haberse justificado la causal de revisión, dicho recurso era procedente de acuerdo al numeral 1 del artículo 143 del Código Tributario*º (7.7.13). Con lo cual resuelve aceptar la pretensión de la actora.

6.3.13. Pronunciamiento de la Sala.- Siendo fundamento del recurso por el caso 2 la deficiencia por insuficiencia normativa (numeral 7.7.12 del fallo), previo a referirnos a ella es necesario, señalar que, el aprovechamiento del pago de ISD ya sea como gasto deducible o como crédito tributario, cabe un reverso de cuentas por la existencia de un error, pues los preceptos contenidos en el segundo art. innumerado a continuación del art. 162 de la LRETE en concordancia con el artículo innumerado a continuación del 21 del Reglamento para la Aplicación del ISD, no limitan ese ejercicio contable; como si no fuese suficiente, el juzgador de instancia, cuando se refiere a que el criterio es perfectamente aplicable a este caso, lo hace en relación a la aplicación de la Circular emitida en el año 2018, respecto del ejercicio económico discutido, es decir, ratifica su criterio de irretroactividad de su aplicación (sentencia 09501-2019-00267); por tanto, el casacionista construye el vicio de motivación sobre la base de una falacia argumentativa y entendimiento incorrecto de las premisas fijadas por el juzgador.

6.3.14. En ese sentido, revisado que ha sido el fallo en su integralidad, esta Sala considera que se ha resuelto la controversia de tal manera que de su lectura se advierte una estructura mínimamente completa, pues con claridad y coherencia suficiente advierte que la conclusión esgrimida contiene un razonamiento lógico que deviene de una fundamentación normativa suficiente y una fundamentación fáctica suficiente. Para concluir, este Tribunal de Casación, es necesario dejar expresado que, no porque el razonamiento jurídico del fallo sea contrario a los intereses del SRI significa que exista ª falta de motivaciónº, cuando evidentemente lo que pretende es que se corrija la argumentación jurídica que ha servido al Tribunal de instancia para adoptar su decisión.

Por los razonamientos expuestos, lo que, se concluye que, al haber efectuado un ejercicio jurisdiccional completo, teniendo claro que la sentencia recurrida contiene la debida motivación, se rechaza el caso 2 invocado por el SRI.

6.4. Análisis del caso CUATRO.- Corresponde revisar si, en efecto, en la sentencia, al aceptar el informe pericial de la actora, para reconocer el aprovechamiento del crédito tributario por ISD, incurrió en un yerro sobre la aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba que conllevo la violación indirecta de la norma de derecho que señala.

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

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

En conclusión, en este caso debe detallarse, la norma que contiene el precepto jurídico de valoración probatoria que se violenta, y la argumentación tiene que partir de que esa violación para poder sustentar y precisar la norma sustantiva que ha sido violentada de manera indirecta, ya sea por aplicación equivocada o a la no aplicación. Se añade que, si bien los tribunales o jueces de instancia tienen autonomía para apreciar las pruebas que obren dentro del proceso, no obstante, dicha autonomía no puede ser ilimitada, pues sus límites se vinculan a la defensa de los derechos o garantías fundamentales, de tal manera que, la Sala de casación puede revisar tal apreciación, si al hacerlo han violado los preceptos jurídicos aplicables a esa valoración.

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

i) En cuanto a los medios de prueba que acusa como infringidos son: *ª **a)** Informe pericial realizado por el perito Ing. Javier Enrique Silva Santiana.º* Por lo que cumple con este requisito.

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

iii) En cuanto a la demostración lógica y jurídica de la forma cómo ha sido violada la norma sobre valoración, el argumento del recurso de casación se circunscribe a que, en el análisis el Tribunal A quo, respecto del medio de prueba contenido en el informe pericial del actor, con el que se encuentra

de acuerdo y resuelve acoger las conclusiones sobre la reclasificación del ISD, que establece que se encuentra amparada en la NIC 8 es decir que los errores contables que el perito evidenció eran precisamente omisiones o inexactitudes de los estados financieros entre los cuales se encuentra la inadvertencia de hechos económicos; con ello, en la parte formal, cumple con este 3er. requisito.

iv) En cuanto al 4to. requisito, señala como norma sustantiva que no ha sido aplicada como consecuencia del error en la valoración del medio prueba, el art. 21 del Reglamento de Aplicación del Impuesto de Salida de Divisas. Ello implica que se cumple el test fijado por esta Sala, lo que nos permite realizar el análisis sobre la valoración efectuada en instancia.

6.4.3. El Tribunal de instancia, para resolver el punto controvertido sobre la reclasificación contable realizada por la compañía, se remite al informe del Ing. Javier Silva Santiana que, justifica el reverso porque ª inadvertía del beneficioº que tenía si consideraba el ISD como crédito tributario. Por su parte, el recurrente al respecto manifiesta que, lo que concernía era que la corrección de dichos errores contables debía encontrarse reflejada en los estados financieros reformulados después de que se detectó el error, situación que no existió y que el perito confirmó no haber revisado; por otra parte, cuando el perito afirma que el ª errorº se debió porque la ª compañía inadvertía el beneficio que tenía de considerar el ISD como crédito tributarioº está indicando que el error versó sobre un desconocimiento de la Ley, lo cual resulta improcedente considerando que la Ley se entiende conocida por todos y que su desconocimiento no excusa a persona alguna; por lo que lo afirmado por el perito no se adecua a un error contable, situación que no fue considerada para valorar la prueba de la parte actora en un todo pues, precisamente al circunscribirse en la NIC 8 el perito Silva, así como el Tribunal adecuarla al presente caso estaba llamado precisamente a verificar la corrección de estos errores en los estados financieros.

6.4.4. Para mejor resolver, se considera oportuno transcribir la parte pertinente del señalado punto de la controversia, esto es el numeral *7.7.10): ª (¼) el Tribunal considera que la norma se refiere a que el aprovechamiento del ISD como crédito tributario no procede cuando en lugar de haberse registrado como tal, haya sido utilizado como gasto deducible en la declaración del impuesto a la renta, lo cual no significa que el contribuyente esté imposibilitado a efectuar las correcciones necesarias en su contabilidad que le permitan acceder a la devolución de un valor, que por su naturaleza constituye crédito tributario. (¼) En el caso de la accionante, procedió a reclasificar el valor que inicialmente fue considerado como parte del costo de venta, a crédito tributario, lo cual ha sido posible verificar a través de los esfuerzos probatorios de la parte actora, mediante el informe pericial practicado por el perito Javier Silva Santiana, sustentado en la audiencia de juicio, quien llega a las siguientes conclusiones:* ***1.*** *Que, la compañía IMPORTADORA LINO GAMBOA CIA.*

LTDA. ILGA., presentó las declaraciones sustitutivas de impuesto a la renta, bajo solicitud de la Administración Tributaria y, con la reclasificación del gasto ISD como crédito tributario; los valores por concepto de retenciones de Impuesto a la Salida de Divisas, pueden ser considerados como Crédito Tributario. ***2.*** *Que, las importaciones realizadas por la compañía IMPORTADORA LINO GAMBOA CIA. LTDA. ILGA., durante los ejercicios fiscales 2012, 2013, 2014, 2015 y 2016, se encuentran soportadas y son sujeto a crédito tributario por Impuesto a la Salida de Divisas en cada uno de los ejercicios fiscales mencionados.* ***3.*** *Que, la información constante en asientos de diario y mayores contables relacionadas a las retenciones de Impuesto a la Renta, reclasificación del Impuesto a la Salida de Divisas y generación del Crédito Tributario, es concordante con lo reflejado en las declaraciones sustitutivas presentadas por la compañía IMPORTADORA LINO GAMBOA CIA. LTDA. ILGA.* ***4.*** *Que, la compañía efectuó la reclasificación del ISD amparada en la NIC 8 y que por lo tanto no era necesaria la presentación de declaraciones sustitutivas para solicitar el saldo a favor.* ***5.*** *Que, de la liquidación efectuada por el perito, en función de la información aportada y revisada, se puede concluir que la compañía IMPORTADORA LINO GAMBOA CIA. LTDA. ILGA, tiene un valor a favor que asciende a USD$ 581.715,02, por Impuesto a la Salida de Divisas de los ejercicios fiscales 2013, 2014, 2015 y 2016, el cual debió haber sido reconocido por la Administración Tributaria en la Resolución No. 109012019RREC010800, al resolver el Reclamo Administrativo signado con trámite No. 109012018286848; conclusiones que son acogidas por este Tribunal, toda vez que la parte demandada no ha realizado esfuerzos probatorios tendientes a desvirtuar lo mencionado. (¼).º* (subrayado nos corresponde).

6.4.5. Decisión de esta Sala.- Para verificar el yerro denunciado (valoración de las pruebas en su conjunto de acuerdo a las reglas de la sana crítica), se parte del hecho de que la prueba que fue practicada en instancia, se encontraba encaminada a demostrar la existencia del error de derecho sobre el que se insinúa el recurso de revisión, es así que la actividad probatoria en este caso, debía justamente evidenciar que la reclasificación de las cuentas de gasto deducible a crédito tributario, no constituía un doble beneficio por parte del contribuyente; así las cosas, los jueces de instancia resuelven acoger las conclusiones del perito Javier Silva Santiana sustentadas en audiencia de juicio, advirtiendo que, el SRI no ha logrado desvirtuar las afirmaciones contenidas en el acto impugnado.

6.4.4. En ese sentido, se observa que el análisis del Tribunal de instancia no advierte ningún ejercicio irrazonable al apreciar el referido informe pericial, pues deviene de un ejercicio lógico ante la imposibilidad que tuvo el SRI de contrarrestar las afirmaciones del perito sobre el error contable; lo que incluso queda al descubierto, cuando sólo en sede casacional, pretende que se considere la falta de revisión de los estados financieros de la compañía actora en la experticia contable, cuestionando la valoración de la prueba por haberse circunscrito exclusivamente en la NIC 8 (norma que no ha sido

motivo de casación o reproche alguno), cuando debió también haber sido verificada la corrección en los estados financieros, lo cual no consta en el fallo de instancia, pretendiendo el recurrente que esta Sala realice un ejercicio de valoración probatorio directo de esta Sala, que se aleja del ámbito de análisis del caso 4 del art. 268 del COGEP, pues al ser nuestro sistema de casación exclusivamente para la corrección de la aplicación del derecho en la valoración de la prueba en el fallo recurrido, y no sobre la prueba per se.

6.4.5. En otras palabras, aún en el no consentido de que las afirmaciones del ente de control tributario prosperaran, como parte de la proposición jurídica del caso 4, esto es la violación indirecta de la norma de derecho, denuncia la falta de aplicación del art. 21 del Reglamento para la Aplicación del ISD, lo cual tampoco se evidencia, pues justamente sobre la base de esta norma es que se analiza y resuelve si le asiste el derecho de la empresa contribuyente a que se devuelva lo pagado en exceso (objeto del recurso de revisión insinuada). Todo ello lleva a establecer que, en la sentencia no se verifica el yerro directo sobre los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba y menos aún el yerro indirecto sobre la norma sustantiva. Lo resuelto en este fallo no es similar ni idéntico a caso alguno resuelto previamente por esta Sala.

Por las consideraciones expuestas, se rechaza el caso 4 del art. 268 del COGEP, propuesto por la autoridad tributaria por deficiencias en la proposición jurídica en que se sustenta, sin que ello comporte necesariamente que estemos o no de acuerdo con lo resuelto en instancia.

7. DECISIÓN

7.1. Por los fundamentos expuestos, al tenor del artículo 273 del Código Orgánico General de Procesos, la Corte Nacional de Justicia, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA,** resuelve:

7.2. NO CASAR la sentencia de 30 de agosto de 2022, las 17h50, dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, dentro del proceso No. 09501-2022-00053.

7.3. Sin costas.

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

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

Resumen de fácil comprensión

No se casa la sentencia, toda vez que los vicios alegados por el SRI, al amparo del art. 268 del COGEP, esto es la falta de motivación (caso 2) y la violación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba (caso 4) no se verifican dentro del análisis efectuados por los jueces al analizar el recurso de revisión insinuado por la actora.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZA NACIONAL (E) (PONENTE)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 09501-2022-00057 RESOLUCION 366-2026

293239964-DFE

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

AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, viernes 29 de mayo del 2026, las 14h50. **VISTOS:** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por los jueces nacionales doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Dionicio Suing Nagua y Gustavo Adolfo Durango Vela (E) y ponente en esta causa, dictan la siguiente sentencia de casación en el proceso No. **09501-2022-00057.**

1. Antecedentes procesales

1.1. La Abg. Kaffa Artieda Loayza, procuradora judicial del señor Enrique Noé Jara Jara, gerente general y por tanto representante legal de la compañía **MULTIMETALES S.**A., interpone acción de impugnación en contra de Resolución Administrativa No. 109012021RREC577388, del 30 de noviembre de 2021, suscrita por la señora Gabriela Germania Orellana Rosero, Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas (en adelante SRI), que acepta parcialmente el reclamo administrativo que se presenta en contra el Acta de Determinación No. 09202124900308766, notificada el 26 febrero de 2021, por impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016 (fs. 37 a 76).

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, conforme con lo resuelto en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, señala como objeto de la controversia: *"**i)** Establecer si el acto administrativo impugnado en este juicio, la Resolución Administrativa No. 109012021RREC577388, notificada el 30 de noviembre de 2021, se encuentra legal y debidamente motivada y las respectivas consecuencias jurídicas;*

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

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

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

ii) Establecer *si en el trámite administrativo que concluyó con la emisión del acto administrativo impugnado en este juicio, la Resolución Administrativa No. 109012021RREC577388**,** notificada el 30 de noviembre de 2021; se habría vulnerado el derecho al debido proceso, a la defensa y a la prueba de la ahora accionante; y, las respectivas consecuencias jurídicas; y,* ***iii) Establecer*** *si son procedentes y ajustadas a derecho las glosas impugnadas en este juicio y que corresponden a la Acta de Determinación por impuesto a la renta del año 2016 de la ahora parte actora y las consecuencias jurídicas pertinentes"* **[sic].**

1.3. Mediante sentencia dictada el 30 de noviembre de 2022, las 11h42, el Tribunal de instancia resuelve d**eclarar sin lugar** la demanda que presenta la compañía MULTIMETALES S.A., representada por la abogada Kaffa Stephanía Artieda Loayza, procuradora judicial del representante legal de dicha empresa, en contra la Resolución Administrativa No. 109012021RREC577388, **d**el 30 de noviembre de 2021, suscrita por la Directora Zonal 8 del SRI y, en consecuencia, se ratifica la validez jurídica de dicha resolución administrativa y de su antecedente (fs. 128 a 132).

1.4. La Abg. Ana Julia Estrada García, procuradora judicial de la compañía MULTIMETALES S.A., interpone recurso extraordinario de casación (fs. 146 a 158), el 31 de enero de 2023, en contra de la sentencia dictada el 30 de noviembre de 2022; y, mediante auto de 10 de febrero de 2023, las 12h27, se lo declara oportuno por el Tribunal de instancia, posteriormente en providencia de 2 de marzo de 2023, las 11h08 (fs. 166), se remite el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Mediante auto de 4 de febrero de 2025, las 11h57, el Abg. Juan Francisco Martínez Castillo, Conjuez Nacional, dispone completar el recurso, cumplido lo cual, mediante providencia de 19 de febrero de 2025, las 11h50, admite parcialmente a trámite el recurso de casación propuesto por la parte recurrente, por el ***caso segundo*** del art. 268 del Código Orgánico General del Procesos (en adelante COGEP), por el vicio de ***falta de motivación*** de la sentencia recurrida, por infracción de los arts. 76.7.I) de la Constitución de la República del Ecuador (en adelante CRE), 89 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP en

adelante) y 130.4 del Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ).

2. Competencia

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

2.2. En virtud del sorteo de la causa, de **14 de mayo de 2025, las 08h52**, se radica la competencia en la Sala Especializada integrada por los doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Durango Vela (Juez Nacional encargado) ponente de esta causa.

2.3. Mediante Resolución No. 003-2021, de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispone dar cumplimiento al mandamiento de ejecución que expide el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463 y ratifica la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente. Además, con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designa a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional.

2.4. El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2, de 5 de febrero de 2021, integra la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua. Mediante Oficio No. 635-SG-CNJ, la doctora Paulina Aguirre Suárez, Presidenta de la Corte Nacional de Justicia, llama al doctor Gustavo Durango Vela para que asuma el despacho de la Sala Contencioso Tributaria, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo Santos, el que se ratifica mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, que dicta el doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y que se avala con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB, de 19 de febrero de 2021.

3. Validez procesal

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación no se observa omisión de solemnidad sustancial alguna que pudiera invalidarlo o causar la nulidad procesal, como así lo manifiestan las partes procesales en la audiencia de casación, que se lleva a cabo el día **jueves 28 de mayo de 2026**, **las 14h45**; en consecuencia, se declara la validez de todo lo actuado.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. La procuradora judicial de la compañía MULTIMETALES S.A., en el escrito de casación, su complementación y en la audiencia de casación que se llevó a cabo en la fecha señalada sostiene que, la sentencia incurre en el caso ***segundo*** del art. 268 del COGEP, por infracción de los arts. 76.7.I) de la CRE, 89 del COGEP y 130.4 del COFJ, por los vicios de *ªfalta de motivaciónº y* porque el fallo *ªadopta una decisión contradictoria en su parte dispositivaº,* lo que conlleva a un vicio de *ªapariencia motivacionalº* por *ªincoherencia decisionalº* y carencia de fundamentación fáctica.

4.1.1. Puntualiza que, conforme lo manifiesta la ex Corte Suprema de Justicia, es claro que existen dos formas en que puede configurarse la causal segunda del art. 268 del COGEP: la primera, cuando la resolución impugnada no contenga los requisitos que exige la ley, entre ellos, la ªdebida motivaciónº; y, la segunda, cuando en ªla parte dispositiva se adopten disposiciones contradictorias o incompatiblesº, las cuales Ð a su criterioÐ son concordantes entre sí, puesto que, la adopción de una disposición contradictoria o incompatible en la parte dispositiva de la sentencia configura un vicio motivacional de *ªincoherencia decisionalº* lo que, a su vez, infringe el requisito de motivación, de conformidad con lo que señala la sentencia No. 1158-17-EP/21, de la Corte Constitucional.

4.1.2. La ªdebida motivaciónº de las resoluciones que emiten los poderes públicos es un requisito constitucional que guarda conformidad con el art. 130.4 del COFJ. Por su parte, la Sentencia No. 1158-17-EP/21 establece un criterio rector para examinar la ªgarantía de motivaciónº la que exige que la argumentación jurídica cuente con una estructura mínimamente completa, esto es, una fundamentación normativa y una fundamentación fáctica suficientes y, en caso de que el razonamiento no cumpla con dichos requerimientos adolecería de una deficiencia motivacional por inexistencia, insuficiencia o apariencia.

4.1.3. Ahora bien, en el caso en análisis, en primer lugar, señala que, la sentencia recurrida al resolver el tercer objeto de la controversia (numeral 7.7.) carece de ***ª fundamentación fáctica º*** , pues en el *numeral 7.7.2.* se observa que, el Tribunal *A quo ª no precisa cuáles son las glosas que fueron impugnadas º* lo que, a su vez, provoca que su conclusión sea insuficiente y ambigua. De igual manera, en el *punto 7.7.3.*, no se menciona cuáles son los argumentos que llevan al SRI a aceptar parcialmente el reclamo administrativo, pues solamente se indica, de forma vaga e insuficiente, que *ª pudo verificar los argumentos de la Administración Tributaria para aceptar parcialmente el reclamo º* , sin explicar dichas razones y si estas se ajustan a derecho.

4.1.4. Añade que, tanta es la deficiencia motivacional de *insuficiencia* en este punto de la sentencia, que ni si quiera aparece una conclusión concreta que indique si las glosas impugnadas se encuentran ajustadas a derecho, ya que de la simple lectura del punto 7.7., se puede evidenciar que, solamente en dos puntos (7.7.2. y 7.7.3.) el Tribunal *A quo* se pronuncia genéricamente sobre las glosas impugnadas, siendo esto, un análisis insuficiente y ambiguo para resolver dicho punto en controversia. Por ello, considera inviable que el Tribunal de nivel concluya que las glosas impugnadas se ajustan a derecho, sin detallar el concepto de cada una de ellas, las razones por las que el SRI glosa por esos rubros, los documentos que se presentan en etapa administrativa para justificarlas, los argumentos del SRI para ratificar las glosas en la resolución del reclamo administrativo; es decir, un análisis y revisión pormenorizado de cada una de las glosas que fueron impugnadas por su representada.

4.1.5. Puntualiza que, el Tribunal *A quo* incurre en vulneración de la ª garantía de motivación º , por cuanto no se le permite a la empresa conocer las razones por las que, todas y cada una de las glosas se encontraban ajustadas a derecho, por lo que, se demuestra que la decisión tiene una *ª fundamentación fáctica º* insuficiente, que incumple el estándar de suficiencia, lo que conlleva a una falta de motivación, infringiendo los arts. 76.7.l) de la CRE, 130.4 del COFJ y 89 del COGEP. Todo ello evidencia que la sentencia de nivel: **(a)** no establece ni detalla los hechos, esto es, las glosas objeto de impugnación y los motivos para ratificar su validez; **(b)** no expone, de manera detallada, las pruebas que se aportan dentro del proceso; **(c)** no demuestra la valoración del conjunto de medios de prueba que se analizan.

Por ello, concluye que el fallo carece de los requisitos necesarios para que se cumpla la "fundamentación fáctica".

4.1.6. Con relación al vicio de ***"incoherencia decisional"*** en el punto 8, el Tribunal *A quo "adopta una decisión contradictoria e incompatible al momento de resolver sobre la validez de la resolución impugnada"*, pues el fallo ratifica la validez de dicha resolución conjuntamente con su antecedente. Al respecto, señala que, la Resolución No. 109012021RREC577388 (acto impugnado) que emite el SRI resuelve modificar su antecedente (Acta de Determinación No. 09202124900308766), al aceptarse parcialmente el reclamo administrativo interpuesto por MULTIMETALES S.A., lo que modifica el IR a pagar del 2016. Por ello, es contradictorio que el Tribunal *A quo,* en la parte dispositiva de la sentencia recurrida, ratifique la validez de la resolución impugnada y su antecedente, ya que el primer acto modifica el contenido del segundo, siendo incoherente que ambos actos coexistan a la vez, puesto que, la resolución impugnada invalida a su antecedente. Por ello, concluye que existe una incoherencia decisional en la sentencia recurrida. Concluye que, en el presente caso, la sentencia de instancia adolece de: **(a)** una carencia de la *fundamentación fáctica* en el tercer punto de la controversia lo que la torna insuficiente; y, **(b)** una *incoherencia decisional* que implica que la argumentación jurídica es aparente, todo lo cual vulnera la "garantía de motivación". En virtud de lo expuesto, solicita que se case el fallo recurrido.

4.2. Contestación al recurso de casación. El Abg. Luis Salas Erazo, procurador judicial del Director Zonal 8 del SRI, dentro del término que se concede en el auto de calificación, contesta el recurso propuesto por la parte recurrente (fs. 37 a 40) en lo relativo al caso 2 del art. 268 del COGEP, por el vicio de *falta de motivación* debido a una supuesta carencia de fundamentación fáctica como por una incoherencia decisional.

4.2.1. Sobre la supuesta *fundamentación fáctica insuficiente* indica que, el Tribunal de instancia (numeral 6) establece los hechos probados, en donde señala que, la compañía actora renuncia a la práctica de todos los medios probatorios que anunció en la audiencia preliminar y, con la finalidad de analizar el tercer objeto de la controversia (al no existir objeción alguna con respecto a los dos primeros), procede a realizar el control de legalidad de los actos administrativos, conjuntamente con los medios probatorios que aporta la administración

tributaria y observa que, las glosas objeto de la demanda contaban con los sustentos documentales que justifican la decisión de la resolución impugnada, sin que se observe que la parte actora presente medio probatorio alguno, por lo que, quedan sus pretensiones en meras alegaciones.

4.2.2. A su vez, señala que, el Tribunal *A quo* analiza los tres objetos de la controversia aceptados en la audiencia preliminar, por lo que, se evidencia una mera inconformidad del casacionista con respecto al tercer objeto de la litis, lo que, de ninguna manera, denota que existe un incumplimiento a los requisitos de la motivación, pues la misma goza de motivación suficiente, de conformidad con el art. 76.7.l) de la CRE, en concordancia con lo que señala la sentencia Constitucional No. 1158-17-EP/21, independientemente de si también es correcta o no.

4.2.3. Asimismo, sobre el vicio de *incoherencia decisional* por cuanto, a su criterio, en el fallo no se podía ratificar el acta de determinación, pues la resolución impugnada modificaba su antecedente, lo que resulta contradictorio, señala que, la compañía actora no explica en su fundamentación, de qué manera ello influye en la parte dispositiva de la sentencia conforme con el caso segundo del art. 268 del COGEP, sin que, la Sala de Casación pueda suplir tal deficiencia. Observa que, el SRI resuelve aceptar parcialmente el reclamo administrativo y procede a ratificar, en su gran mayoría, los valores que se glosan en el acta de determinación (antecedente). Luego, en el proceso judicial, al no justificar la compañía actora las inconsistencias ni presentar los medios probatorios que justifiquen los valores objeto de cada glosa que fue ratificada en el reclamo administrativo, es lógico que el Tribunal de instancia declare la validez, tanto de la resolución impugnada como su antecedente (acta de determinación).

4.2.4. En virtud de ello, considera que, la sentencia recurrida cuenta con una fundamentación normativa suficiente y una fundamentación fáctica suficiente, toda vez que: (1) establece la competencia del tribunal (2) identifica las partes procesales; (3) enuncia los hechos y circunstancias objeto de la demanda y su contestación; (4) señala el objeto de la controversia; (5) menciona las pruebas documentales las que guardan relación con los hechos probados, relevantes para la resolución; (6) explicita las normas jurídicas que resultan aplicables al caso; y, (7) motiva el fallo.

4.2.5. Sobre el primer objeto de la controversia, se hace un prolijo análisis en el numeral 7.5. y siguientes de la sentencia; con respecto al segundo objeto de controversia se lo analiza en el numeral 7.6. y siguientes; sobre el tercer objeto de controversia se lo examina extensamente en el numeral 7.7., sin que se evidencie que el fallo adolezca de una insuficiencia motivacional, y revisando el recurso de la actora, se refleja únicamente una inconformidad con lo resuelto por el Tribunal de instancia lo que, de ninguna manera, es una falta de motivación.

4.2.7. En virtud de lo expuesto, solicita ª *que se rechace el recurso de casación que presenta la compañía DOLMEN S.A.* (sic) *y no se case el fallo recurrido, por cuanto el recurso no cumple con la estructura de cada uno de los vicios o cargos que contempla el caso segundo del art. 268 del COGEP, limitándose a realizar alegaciones de inconformidad con respecto al análisis y la conclusión y analizando dos vicios diferentes en una misma causalº* .

5. Problema Jurídico

Determinar si la sentencia recurrida objeto del recurso de casación incurre en el caso *segundo* del art. 268 del COGEP, por el vicio de ***falta de motivación*** de la sentencia recurrida, infringiendo los arts. 76.7.l) de la CRE, 89 del Código Orgánico General de Procesos y 130.4 del Código Orgánico de la Función Judicial.

6. Análisis de la Sala de Casación

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

> ª ***Art. 268.- Casos.-*** *El recurso de casación procederá en los siguientes casos: [¼]* ***2.*** *Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplan el requisito de motivación [¼].º*

El caso *segundo* se refiere a la transgresión de normas que se relacionan con la estructura, contenido y forma de la sentencia o auto, la que podría configurarse, de tres formas: **(a)** por

defectos en la estructura del fallo que se dan por la falta de requisitos exigidos por la ley para la sentencia o auto; **(b)** por incongruencia en la parte dispositiva del fallo en cuanto se adopten resoluciones contradictorias o incompatibles, vicio *in procedendo* por violación directa; y, **(c)** cuando la sentencia no cumpla el requisito constitucional y legal de la debida motivación.

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

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

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

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

Para Oswaldo Alfredo Gozaini (*El Derecho Procesal Constitucional, El Debido Proceso*,

Buenos Aires: Rubinzal - Culzoni Editores, 2004, p. 428) la motivación no es otra cosa que:

> *ª [¼] la progresividad del derecho de las partes y la obligación constitucional de los jueces de motivar los fallos, plantea la naturaleza que tiene este deber fundamental. No se trata de contabilizar una simple fundamentación que puede resultar suficiente con la aplicación mecánica de la ley, sino de analizar si dicha exigencia radica en una necesidad política propia de la justificación de los actos de un poder del Estado, o significa establecer una garantía constitucional que forma parte de un conjunto de mayor contenido en el principio del debido procesoº .*

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

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

Constitución de la República del Ecuador (CRE)

> *ª Art. 76.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: [¼] **7.** El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: [¼] **l)** Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.º*

Código Orgánico General de Procesos (COGEP)

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

Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ)

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

6.4. Análisis del caso *SUB JÚDICE*. Corresponde revisar si, en efecto, la sentencia que dicta el Tribunal de instancia incurre en el caso ***segundo*** del art. 268 del COGEP, por los vicios de *ª falta de motivaciónº* , porque el fallo *ª adopta una decisión contradictoria en su parte dispositivaº* , lo que conlleva a la existencia de una *ª insuficienciaº* motivacional por carencia de *ª fundamentación fácticaº* y a una *ª aparienciaº* motivacional por *ª incoherencia decisionalº* .

6.4.1. La Corte Constitucional ecuatoriana, dejando a un lado el test de motivación referente al cumplimiento de los requisitos de comprensibilidad, lógica y razonabilidad, que tienen relación con los parámetros de corrección del razonamiento judicial, aplica, en su lugar, el *estándar de suficiencia* que exige que la argumentación jurídica cuente con una estructura mínima integrada por: (i) una fundamentación normativa suficiente; y, (ii) una fundamentación fáctica suficiente: (Sentencias Nos. 115817EP/21, 20 de octubre del 2021, párr. 61; 150715EP/21, 20 de enero de 2021, párr. 24; 1361-17-EP/23, 1 de noviembre de

2023, párr. 23), lo que quiere decir: *ª **61.1.** Que la fundamentación normativa debe contener la enunciación y justificación suficiente de las normas y principios jurídicos en que se funda la decisión, así como la justificación suficiente de su aplicación a los hechos del caso. Como ha sostenido la Corte IDH, la referida fundamentación jurídica no puede consistir en una enumeración de las normas que podrían resultar aplicables a los hechos o conductasº [¼] sino que debe entrañar un razonamiento relativo a la interpretación y aplicación del Derecho en las que se funda la resolución del caso. **61.2.** Que la fundamentación fáctica debe contener una justificación suficiente de los hechos dados por probados en el caso [¼]º*.

6.4.2. De igual manera, se señala que, a la hora de evaluar si las fundamentaciones normativas y fácticas son suficientes se debe tener en cuenta no solo su contenido explícito, sino también el implícito (Corte Constitucional, ª Sentencia 188-15-EP/20º, de 11 de noviembre de 2020, párrs. 20 y 21). Por otra parte, la Corte Constitucional añade que cuando no se cumple con el criterio rector (estructura mínimamente completa) de la ª garantía de la motivaciónº, la argumentación jurídica puede adolecer de algún tipo de deficiencia motivacional por inexistencia o insuficiencia (ª Sentencia No.1158-17EP/21° párrs. 64 a 66).

6.4.3. La ***inexistencia*** se da cuando la argumentación jurídica carece totalmente de fundamentación normativa y fáctica. La ***insuficiencia*** aparece cuando la respectiva decisión cuenta con alguna fundamentación normativa y fáctica, pero alguna de ellas es insuficiente. A la vez, la argumentación jurídica es ***aparente*** cuando, a primera vista, cuenta con una fundamentación normativa suficiente y una fundamentación fáctica suficiente, pero alguna de ellas es, en realidad, inexistente o insuficiente porque está afectada por algún tipo de vicio motivacional, como: **(i)** incoherencia, **(ii)** inatinencia, **(iii)** incongruencia o **(iv)** incomprensibilidad (Sentencia No.1158-17EP/21, párrs. 67 a 72).

6.4.4. Por tener incidencia en este caso, vale acotar que se incurre en *incoherencia*, ª cuando *en la fundamentación fáctica o en la fundamentación jurídica se verifica: o bien, una contradicción entre los enunciados que las componen ±sus premisas y conclusiones± (incoherencia lógica), o bien, una inconsistencia entre la conclusión final de la argumentación y la decisión (incoherencia decisional). Lo primero se da cuando un enunciado afirma lo que otro niega; y lo segundo, cuando se decide algo distinto a la*

*conclusión previamente establecid*aº (Sentencia No.1158-17EP/21, párrs. 74 y 80). A continuación, se procede a verificar si el fallo presenta algunos de los defectos motivacionales que señala el recurrente, conforme con la regla de ªsuficienciaº y proscripción de la arbitrariedad, distinto a la incorrección de la motivación.

6.4.5. Revisada la resolución del Tribunal de instancia, se observa que la sentencia: **(a)** asegura su competencia, **(b)** identifica a las partes procesales, **(c)** enuncia los hechos y circunstancias objeto de la demanda y su contestación, **(d)** señala las decisiones que se adoptan en la audiencia preliminar relativas a las excepciones previas y la validez procesal, **(e)** delimita los objetos de la controversia (transcrito textualmente en el ítem 1.2. de esta sentencia); **(f)** En el numeral 6 establece los hechos probados y a partir del considerando 7 bajo el título ªMotivaciónº se fundamenta el fallo, tras una breve enunciación de los principios que guían el proceso y de reglas que se relacionan con el control de legalidad de los actos administrativos.

6.4.6. Con respecto al **primer** objeto de la controversia (numeral 7.5.) manifiesta que el acto administrativo impugnado se encuentra *formalmente motivado,* ya que cuenta con una fundamentación normativa y fáctica suficiente que satisface los parámetros mínimos, pues cuenta con los argumentos de hecho y de derecho que se presentan en sede administrativa, se refiere a la apertura de un período de prueba por 30 días y la presentación de medios de prueba por la peticionaria, se citan una serie de normas jurídicas y se explica la pertinencia de su aplicación al caso en análisis, por lo que, concluye aceptando parcialmente el reclamo que presenta la parte actora contra el acta de determinación del ejercicio 2016.

6.4.7. A continuación, sobre el **segundo** objeto de la controversia (numeral 7.6.) señala que: **(a)** La parte actora no practica ningún medio probatorio para sostener la tesis de falta de análisis de las pruebas de descargo que se presentan en la fase administrativa y que concluye con la emisión de la resolución impugnada (numeral 7.6.1.). **(b)** De la revisión de la resolución impugnada se verifica que, se admite a trámite el reclamo administrativo y se concede un término de prueba, en donde el SRI requiere información a la reclamante, quien ingresa documentación con la finalidad de justificar las glosas que constan en el acta de determinación. **(c)** En la resolución impugnada se observa que, a partir del párrafo 24.1 se

analiza y valora dicha documentación que busca justificar las glosas, se verifica que parte de los soportes, efectivamente, sirven para aceptar parcialmente el reclamo administrativo (numeral 7.6.2). El Tribunal de instancia, considera que el SRI ha valorado las pruebas que han sido presentadas en el término señalado dentro del reclamo administrativo, por lo que, concluye que, no se verifica vulneración del derecho a la defensa ni al debido proceso.

6.4.8. Por último, con relación al **tercer** objeto de la controversia, en el numeral 7.7., se indica que: **(a)** La parte actora no practica ningún medio probatorio para justificar las glosas levantadas por la administración tributaria por IR del 2016 y que son ratificadas en la resolución impugnada en esta sede judicial (numeral 7.7.1.). **(b)** En la Resolución 109012021RREC577388, del 30 de noviembre de 2021, impugnada se observa que, a partir del párrafo 24.1, consta el análisis que realiza el SRI sobre las glosas impugnadas constantes en el acta de determinación por dicho ejercicio fiscal y que fuera aceptado parcialmente (numeral 7.7.2.). **(c)** En virtud de ello, el Tribunal de instancia (numeral 7.7.3.), concluye que, de las pruebas documentales que incorpora la autoridad tributaria en la audiencia de juicio, se verifica los argumentos que le llevan a aceptar parcialmente el reclamo administrativo. **(d)** Por lo expuesto, en el numeral 8, que contiene el *decisum* resuelve declarar sin lugar la demanda que presenta la compañía MULTIMETALES S.A. y, en consecuencia, ratificar la validez de la resolución administrativa impugnada y su antecedente.

6.4.9. Decisión de esta Sala. Al ser fundamento del recurso de casación el caso 2 del art. 268 del COGEP, por el vicio de *ª falta de motivaciónº ª yº* porque el fallo *ª adopta una decisión contradictoria en su parte dispositivaº*, conviene indicar que dichos yerros, errores o infracciones son autónomos, independientes, contradictorios y hasta excluyentes entre sí, ya que gozan de individualidad propia, por lo que, resulta ilógico invocarlos en conjunto como fundamento del recurso, lo que constituye razón suficiente para desestimar el recurso de casación; sin embargo, al haber sido admitido por el conjuez de la Sala como cargo único de ª falta de motivaciónº se procede a analizarlo, a continuación.

6.4.10. Del análisis del prenombrado fallo, esta *Sala de Casación* evidencia que, la sentencia de instancia, delimita los tres *objetos de la controversia*, puntos referentes a: (a) motivación de la resolución impugnada; (b) vulneración a los derechos al debido proceso, defensa y

prueba en el trámite administrativo y el acto impugnado; y, (c) si las glosas impugnadas son ajustadas a derecho; cada uno de los cuales se construyen sobre la base de las premisas fácticas, que incluyen el análisis de los hechos y su valoración probatoria, en donde se establecen cuáles medios probatorios se consideran esenciales y cuáles insuficientes y refutables, así como su enlace con la normativa jurídica aplicable al caso y cuyas conclusiones provienen de un proceso inferencial que parten de tres tesis que se plantean y que conducen en conjunto, a decidir que se rechace la demanda.

6.4.11. En el caso particular, al no existir objeción alguna con respecto a los dos primeros puntos de controversia en casación, con respecto al tercer objeto de la controversia en el numeral 7.7. de la sentencia aparece una fundamentación fáctica suficiente, pues queda claro que las glosas que son objeto de cuestionamiento en casación por falta de motivación, son las confirmadas en sentencia de instancia, es decir, las glosas que no se desvanecieron en la resolución impugnada y en cuyo párrafo 24.1 son objeto de un análisis detallado y parten de las pruebas documentales que presenta la contribuyente en el reclamo administrativo y que sirven de base para aceptar parcialmente el reclamo, sin que en la etapa judicial practique ningún medio probatorio adicional para justificar las glosas levantadas por el SRI y que llevó al Tribunal de instancia (numeral 7.7.3.) a concluir que: *ª las pruebas documentales actuadas por la administración Tributaria en la audiencia de juicioº* , sirven de justificación suficiente para desestimar la demanda (numeral 8), con ello, se cumple con la carga argumentativa y justificación fáctica suficiente.

6.4.12. La primera razón esgrimida por la parte recurrente para indicar que existe una falta de motivación del fallo es que, a su criterio, el tercer objeto de la controversia *carece de fundamentación fáctica*; sin embargo, conviene diferenciar, por un lado, la motivación de la resolución impugnada, la que conforme con el numeral 7.5. cuenta con una fundamentación normativa y fáctica suficiente; y, por otro, la motivación de la decisión judicial impugnada (con respecto a si estuvo o no motivada suficientemente las glosas) y, en este punto, esta Sala de Casación considera que la sentencia (en su globalidad), sí cuenta con una motivación suficiente independientemente de si la resolución administrativa cuenta con una motivación correcta.

6.4.13. Por otra parte, tampoco esta Sala de Casación verifica que exista una *ª incoherencia*

*decisional*º en la sentencia recurrida, pues en el punto 8, relativo al decisum, al ratificar el Tribunal de instancia la validez de la Resolución No. 109012021RREC577388 (acto impugnado) conjuntamente con su antecedente el Acta de Determinación No. 09202124900308766, se entiende que se lo hace con relación a la parte que el SRI no modifica el impuesto a la renta a pagar en el ejercicio 2016, por lo que, no existe ninguna contradicción o incompatibilidad en el fallo que impida que ambos actos administrativos coexistan a la vez, más aún, resulta una argucia argumental (falacia) que el recurrente señale expresamente que la ª resolución impugnada invalida a su antecedenteº.

6.4.14. Es decir, de la lectura del fallo se puede establecer que no existe una contradicción entre los enunciados que la componen Ð sus premisas y conclusionesÐ (incoherencia lógica), sino que la decisión establece las razones ª suficientesº que le llevan a sus conclusiones, que se obtienen a partir del análisis de la aplicación de las premisas normativas a los fundamentos fácticos, así como tampoco existe una inconsistencia entra la conclusión final de la argumentación y la decisión (incoherencia decisional), pues conforme con el hilo argumentativo el acto administrativo impugnado se encuentra *formalmente motivado (*primer objeto de la controversia), no existe violación del derecho a la prueba, ni a la defensa ni al debido proceso dentro del reclamo (segundo objeto), así como tampoco existe suficiente material probatorio para desvanecer la validez y legitimidad de las glosas que se impugnan.

6.4.15. Es claro entonces que, la decisión del juzgador dentro de la sentencia recurrida, cuenta con una suficiente motivación, sin que el hecho de que el razonamiento jurídico del Tribunal de instancia no corresponda con el que pretende la parte casacionista, signifique que exista falta de motivación, pues conforme con lo que señala la Corte Constitucional, esta garantía constitucional no se refiere a la corrección del razonamiento judicial sino a su garantía mínima, por lo que, se rechaza el recurso planteado por el caso 2 del art. 268 del COGEP, por el vicio de falta de motivación, sin que ello signifique que esta Sala de Casación se encuentre o no de acuerdo con la motivación del Tribunal de instancia.

7. Decisión

7.1. Por los fundamentos expuestos, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del**

Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República, resuelve:

7.2. NO CASAR la sentencia de 30 de noviembre de 2022, las 11h42, que dicta el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en cantón Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio No. 09501-2022-00057.

7.3. Sin costas.

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

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

Resolución de fácil comprensión

No procede el recurso de casación que plantea la parte actora, por el caso 2 del art. 268 del COGEP, por cuanto la sentencia del Tribunal de instancia, se encuentra motivada, sin que exista una insuficiencia motivacional por ªincoherencia decisionalº o por ªcarencia de fundamentación fácticaº.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZA NACIONAL (E) (PONENTE)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 09501-2022-00132 RESOLUCION 367-2026

293245957-DFE

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

AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, viernes 29 de mayo del 2026, las 15h15. **VISTOS:** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por los jueces nacionales doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela (E) y ponente, dictan sentencia de casación en el proceso No. **09501-2022-00132.**

1. Antecedentes procesales

1.1. La señora Natalia Elizabeth Miranda Álvarez, gerente general y representante legal de la compañía SÁLICA DEL ECUADOR S.A., presentó acción de impugnación en contra de la Resolución Administrativa No. NAC-DRGRDVG21-00000722-M, suscrita el 10 de diciembre de 2021, por el señor Mauro Renato Tejada Ramón, Director de Grandes Contribuyentes Subrogante del Servicio de Rentas Internas (en adelante SRI), en la que se niega el reclamo de pago en exceso por retenciones en la fuente del impuesto a la renta en el ejercicio económico 2018 (fs. 98 a 105).

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, conforme con lo resuelto en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, señala como objeto de la controversia: *ª Establecer si en el presente caso se verifica el alegado pago que señala la parte Actora con relación a las retenciones en la fuente del impuesto a la renta del 2018, si dicho pago deviene en indebido conforme a las alegaciones de las partes procesales y las normas legales aplicables, y si es procedente su devolución más los respectivos intereses; y, las respectivas consecuencias jurídicas.º*

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

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

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

1.3. Mediante sentencia de 28 de noviembre de 2022, las 11h03, el Tribunal de instancia resuelve declarar con lugar la demanda que presenta la compañía SÁLICA DEL ECUADOR S.A., en contra de la Resolución No. NAC-DRGRDVG21-00000722-M, del 10 de diciembre de 2021 emitida por el Director de Grandes Contribuyentes del SRI, en la que se niega el reclamo de pago en exceso por retenciones en la fuente del IR en el 2018 y, en consecuencia, se declara la invalidez legal de dicha resolución y se dispone el reintegro de la suma de USD $ 228.513,76, y, en tal virtud, el SRI procederá con la emisión de las notas de crédito por dicho valor, más los respectivos intereses de ley, conforme con el art. 22 del Código Tributario (CT).

1.4. La Abg. Karina Acosta Andrade, procuradora fiscal debidamente legitimada por la autoridad tributaria, interpone recurso extraordinario de casación (fs. 240 a 244) el 6 de diciembre de 2022, en contra de la referida sentencia del 28 de noviembre de 2022 y mediante auto de 9 de diciembre de 2022, las 12h07 (fs. 246), se lo declara oportuno por el Tribunal de instancia, quien dispone remitir el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Mediante auto de 19 de marzo de 2025, a las 11h10, el Dr. Marco Vinicio Albán Zambonino, Conjuez Nacional, admite a trámite el recurso de casación propuesto por el SRI, por el caso ***5*** del art. 268 del Código Orgánico General del Procesos (en adelante COGEP), por los vicios de: **(a)** ***falta de aplicación*** del art. 9, inciso final de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI), vigente para el 2008, reformado por el art. 20 de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas, vigente para el año 2008 (en adelante LRFP), Disposición Derogatoria 8va. de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador y, art. 34 del CT; y, **(b)** ***aplicación indebida*** de los arts. 41 y 43 de la Ley de Zonas Francas (en adelante LZF) y Disposición Transitoria 3ra. del COPCI.

2. Competencia

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

Judicial (en adelante COFJ) y 269 del COGEP.

2.2. En virtud del sorteo de 14 de mayo de 2025, las 09h32, se radica la competencia en la Sala Especializada integrada por los doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez Nacional encargado) ponente de esta causa.

2.3. Mediante Resolución No. 003-2021, de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispone dar cumplimiento al mandamiento de ejecución que expide el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463 y ratifica la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente. Además, con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designa a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional.

2.4. El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2, de 5 de febrero de 2021, integra la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua. Mediante Oficio No. 635-SG-CNJ, la doctora Paulina Aguirre Suárez, Presidenta de la Corte Nacional de Justicia, llama al doctor Gustavo Durango Vela para que asuma el despacho de la Sala Contencioso Tributaria, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo Santos, que se ratifica mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, que dicta el doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y que se avala con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB, de 19 de febrero de 2021.

3. Validez procesal

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación no se observa omisión de solemnidad sustancial alguna que pudiera invalidarlo o causar la nulidad procesal, como así lo manifiestan las partes procesales en la audiencia de casación, que se lleva a cabo el día **viernes 29 de mayo 2026, a las 10h00**; en consecuencia, se declara la validez de todo lo actuado.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. La procuradora fiscal de la autoridad demandada, en el escrito de casación y en la audiencia de casación que se llevó a cabo en la fecha señalada sostiene que, en la sentencia recurrida se incurre en el caso *quinto* del art. 268 del COGEP, por los vicios de ***falta de aplicación*** y ***aplicación indebida*** de los artículos de carácter sustantivo antes señalados.

4.1.1. Sobre la *falta de aplicación* de los arts. 9, inciso final de la LRTI, vigente en el 2008, reformado por el art. 20 de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas (en adelante LRFP), Disposición Derogatoria 8va. de la LRETE y 34 del CT; señala que, el Tribunal de instancia, de forma errada, manifiesta que, SÁLICA DEL ECUADOR S.A. tiene derecho a la exoneración del pago de las retenciones en la fuente del IR por el año 2018, sin analizar el art. 20 de la Ley para la Reforma de las Finanzas Pública (LRFP), que sustituye el art. 9 de la LRTI (vigente al 2008). Es decir, omite examinar que, desde el año 2008, para la determinación y liquidación del impuesto a la renta sólo se reconocen las exenciones que constan exclusivamente en la compilación del mentado art. 9 de la LRTI, como se normaba en el año 1999, siendo que, tal cambio normativo también era aplicable para las disposiciones de la Ley de Zonas Francas.

4.1.2. Continúa que, ello se debe a que, en el año 2007 se expide la Ley para la Equidad Tributaria en el Ecuador (LRETE) la que, en su Disposición Derogatoria 8va. deroga la Ley de Beneficios Tributarios para Nuevas Inversiones Productivas, Generación de Empleo y Prestación de Servicios (Registro Oficial No. 148, de noviembre de 2005), que tal derogación afectaba a la exoneración del impuesto a la renta para los usuarios de zonas francas. Como en la LRFP sólo se reconocían aquellas exenciones que se establecían en el art. 9 de la LRTI, era imperativo que mediante la Ley de Beneficios Tributarios se realice un alcance al referido artículo, para incluir a las prerrogativas tributarias que se establecen dentro de este cuerpo legal, a más de anexar en su Disposición General a los beneficios tributarios establecidos en la Ley de Zonas Francas, lo cual no ocurrió.

4.1.3. Con la entrada en vigencia en el año 2007 de la Ley para la Equidad Tributaria en el Ecuador (LRETE) cuya Disposición Derogatoria 8va. suprime la Ley de Beneficios Tributarios (R.O. 148, noviembre de 2005), mediante ley posterior se eliminaron por

completo los incentivos y beneficios tributarios que se concedían y reconocían a través de esta, los que abarcan los contenidos en la Ley de Zonas Francas. Por ello, aduce que, a partir del año 2008 para la determinación y liquidación del impuesto a la renta solo y exclusivamente se reconocían aquellas exenciones que establecía el art. 9 de la LRTI, por tanto inaplicables ninguna otra exoneración como la Ley de Zonas Francas.

4.1.4. Todo ello, conlleva a establecer que, para el año de 2008 Ð cuando se encontraba en vigencia la Disposición Derogatoria 8va. de la LRETEÐ no se reconozcan ni surta efecto legal alguno, las exoneraciones tributarias que se estipulaban en los art. 41 y 43 de la LZF, inobservando además el art. 34 del CT. Por ello, para el año 2018 Ð fecha en que se producen las retenciones en la fuente del impuesto a la rentaÐ la compañía SALICA DEL ECUADOR S.A. no se encontraba asistida por exoneración alguna en cuanto a la determinación y liquidación del impuesto a la renta, por lo que, los pagos realizados constituyen debidos. A base de ello, queda claro que, el Tribunal de instancia al indicar que, la derogatoria a la Ley de Zonas Francas recién se da en el 2010, a través del literal n) de las Disposiciones Derogatorias del COPCI, deviene en ser una cuestión irrelevante ya que, dentro del proceso se discutía si las prerrogativas tributarias de los arts. 41 y 43 de la LZF estaban vigentes y surten efecto, frente a lo dispuesto en el art. 9 de la LRTI vigente al 2008.

4.1.5. Finalmente, en cuanto a la aplicación de la Tercera Disposición Transitoria del COPCI, a través de la cual se explica que el accionante tiene derecho a gozar de las exenciones de la LZF hasta que termine el período de la concesión, es irrelevante pues no prescribe nada que se relacione con el régimen tributario al que se someten los administradores y usuarios de zonas francas, a más de que en nada contribuye a dilucidar por qué se debían aplicar los art. 41 y 43 de la LZF en lugar del art. 9 de la LRTI vigente al 2008.

4.1.6. Sobre la *indebida aplicación* de los arts. 41 y 43 de la LZF y Disposición Transitoria 3ra. del COPCI, señala que, para el año 2008, los beneficios tributarios de los mencionados artículos ya no eran reconocidos, sino única y exclusivamente aquellas exoneraciones que establecía el art. 9 de la LRTI, por ello, queda claro que, si el Tribunal de instancia hubiera aplicado el inciso final del art. 9 de la LRTI vigente para el 2008, Disposición Derogatoria 8va. de la LRETE y art. 34 del CT, no hubiese aceptado la demanda.

4.1.7. Añade que, las infracciones denunciadas son determinantes en la parte dispositiva de la sentencia recurrida, puesto que, si los juzgadores de instancia hubieran observado lo dispuesto en la Disposición Derogatoria 8va. de la LRETE en concordancia de lo dispuesto en el art. 34 del CT, hubieran comprendido que, desde el año 2008, para la determinación y liquidación del impuesto a la renta, únicamente se reconocían aquellas exenciones señaladas en el art. 9 de la LRTI, excluyendo cualquier otra exoneración contenida en otro cuerpo legal, como las contempladas en los arts. 41 y 43 de la LZF, por lo que, no hubiera considerado que SALICA DEL ECUADOR S.A. se encontraba exenta de dicha prerrogativa tributaria y, por lo tanto, que los valores retenidos configuraban un pago indebido (art. 122 del CT).

En virtud de ello, solicita que se case el fallo recurrido y se emita, en su lugar, la sentencia de mérito respectiva.

4.2. Contestación al recurso de casación. El Dr. José Remigio Cisneros Pazmiño, representante legal de la compañía SÁLICA DEL ECUADOR S.A., dentro del término que se concede en el auto de calificación, contesta el recurso de casación propuesto por la parte demandada (fs. 13 a 23) y señala que, el recurso propuesto es similar a otros procesos donde el SRI intenta desconocer los beneficios tributarios otorgados a las zonas francas y que se resolvieron en favor del contribuyente, por lo que, se trata de un caso fácil, con un criterio reiterado sólido y uniforme.

4.2.1. Añade que, todos los aspectos incluidos en el recurso de casación forman parte de los fallos de triple reiteración, por lo que, el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, expide el precedente jurisprudencial obligatorio que consta en la Resolución No. 17-2024, publicada en el Tercer Suplemento del Registro Oficial No. 622, de 10 de octubre de 2024, que contiene el punto de derecho relativo a que *ª [¼] la exoneración del impuesto a la renta para usuarios de zonas francas rige hasta la terminación de las concesiones previstas por las leyes que regulan dicho régimen, vigentes al momento de la concesión.º*

4.2.2. Señala que, con relación a la supresión de la Ley de Beneficios Tributarios, el Pleno de la Corte Nacional de Justicia define que, la exoneración prevista en la Ley de Zonas Francas solo pudo derogarse ª expresamenteº por otra norma que, específicamente, tenga esa finalidad. Esta reflexión que consta en el Precedente Jurisprudencial No. 17-2024 es

trascendental, pues permite establecer que la fuente de la exoneración de impuesto a la renta era la Ley de Zonas Francas, diferenciándose del resto de incentivos específicos creados por la Ley de Beneficios Tributarios de 2005.

4.2.3. De este modo, añade que, la derogatoria de la Ley de Incentivos Tributarios, que ocurre en el año 2007 pudo afectar, exclusivamente a las exoneraciones creadas por en dicha ley, mas no tuvo ningún efecto con relación a la Ley de Zonas Francas, donde desde 1991 constan las exoneraciones para sus administradores y usuarios. Para lograr el efecto deseado por el recurrente, en el año 2007 se debió expedir una norma explícita que derogue a la Ley de Zonas Francas; sin embargo, ello no consta en la Ley de Equidad Tributaria de 2007 a la que hace referencia el SRI en su recurso. Por lo tanto, la LRETE no tuvo ningún efecto en la exoneración de impuesto a la renta creada por la Ley de Zonas Francas que ampara a SÁLICA DEL ECUADOR.

4.2.4. Por otra parte, el SRI interpreta que, desde 1999 se limitan las exoneraciones de impuesto a la renta, exclusivamente, al listado que se contempla en el art. 9 inciso final de la LRTI, lo que resulta falso pues, conforme consta en la Resolución No. 17-2024, dicho artículo no tiene el efecto restrictivo que sostiene la administración tributaria, ni puede considerarse como la única norma de rango legal con capacidad para contener exoneraciones de IR, sino que, puede coexistir con exoneraciones previstas en la Ley de Zonas Francas.

4.2.5. Agrega que, la Ley de Zonas Francas es la norma que debe aplicarse para dilucidar si los usuarios tienen derecho a la exoneración de impuesto a la renta, conforme con el Precedente Jurisprudencial Obligatorio No. 17-2024, por ello, el recurso de casación del SRI es improcedente. Además, este precedente jurisprudencial reconoce que la Transitoria 3ra. del COPCI tiene directa relación con el régimen tributario aplicable a los usuarios de zonas francas, sin que sea cierta que se refiera exclusivamente a aspectos operativos, sino que constituye la garantía de la aplicación del derecho a la seguridad jurídica, que garantiza la plena aplicación de las exoneraciones que les fueron concedidas, con respecto de cualquier modificación normativa que sea aplicada en forma retroactiva.

4.2.6. Por ello, considera que SÁLICA DEL ECUADOR S.A., en su condición de usuaria de la zona franca de Posorja, tiene derecho a considerarse exonerada del pago de impuesto a la

renta por el ejercicio 2018, conforme con los arts. 41 y 43 de la LZF pues, de acuerdo con la Disposición Transitoria Tercera del COPCI quedaban expresamente protegidos los derechos adquiridos de los usuarios calificados previamente. Concluye en que, la Sala Especializada de la Corte Nacional de Justicia en el proceso No. 09501-2022-00061 ya insta al SRI a acatar el Precedente Jurisprudencial Obligatorio No. 17-2024 que es de obligatorio cumplimiento y a tomar acciones para evitar mantener litigios sobre esta temática por eficiencia, celeridad y seguridad jurídica e, incluso, en el proceso No. 09501-2022-00139, llama la atención al SRI para que, en el futuro aplique, a casos similares, los precedentes jurisprudenciales obligatorios que emite el Pleno de la Corte Nacional de Justicia pues, de lo contrario, procederá conforme con el art. 103 del CT. Lastimosamente, el SRI hace caso omiso a ello. En virtud de lo expuesto, solicita que se rechace el recurso de casación y no se case el fallo recurrido.

5. Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación incurre en el caso *quinto* del art. 268 del COGEP, por los vicios de: **(a)** ***falta de aplicación*** del art. 9, inciso final de la LRTI (vigente para el 2008), reformado por el art. 20 de la LRFP (vigente para el 2008); Disposición Derogatoria Octava de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria y art. 34 del CT y, **(b)** ***aplicación indebida*** de los arts. 41 y 43 de la Ley de Zonas Francas (en adelante LZF) y Disposición Transitoria Tercera del COPCI.

6. Análisis de la Sala de Casación

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

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

El caso ***quinto*** contiene los denominados errores *in iudicando* en la sentencia, en otras

palabras, la violación directa de la norma sustantiva que señala el recurrente. Este caso tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe plantearse a partir de los hechos probados en la sentencia. En cuanto a sus elementos de configuración, se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutiva del fallo recurrido.

6.2. Alcance doctrinario del vicio propuesto. Luis Tolosa Villabona (*Teoría y Técnica de la Casación*, Bogotá: Ediciones Doctrina y Ley Ltda., 2005, pp. 357), sobre la *falta de aplicación* sostiene:

> *ª La falta de aplicación de la ley sustancial implica desconocimiento, ignorancia o infracción directa de una norma. Es violación por existencia del precepto porque hay una exclusión evidente del precepto o un error en la validez de la norma en el tiempo. Corresponde a un error contra ius, rebeldía y desconocimiento de la norma. 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 [¼]º .*

De igual manera, dicho autor, sobre la *aplicación indebida* señala:

> *ª 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. La norma es entendida rectamente, pero se aplica a un hecho no gobernado por la norma, haciéndole producir efectos no contemplados en ella.º* (Luis Tolosa Villabona, *Teoría y Técnica de la Casación,* Bogotá: Ediciones Doctrina y Ley Ltda., 2008, p. 359).

Por su parte, Humberto Murcia Ballén (*Recurso de casación civil,* Bogotá: Ediciones Jurídica Gustavo Ibáñez, 2015, p. 318) señala que la *aplicación indebida* se produce:

> *ª [¼] cuando la norma ha sido entendida rectamente en su alcance y significado, más*

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

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

Ley de Régimen Tributario Interno vigente para el 2008 reformado por el art. 20 de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas vigente para el año 2008 (LRTI)

*ª **Art. 9.- Exenciones.-** Para fines de la determinación y liquidación del impuesto a la renta, están exonerados exclusivamente los siguientes ingresos: [...] En la determinación y liquidación del impuesto a la renta no se reconocerán más exoneraciones que las previstas en este artículo, aunque otras leyes, generales o especiales, establezcan exclusiones o dispensas a favor de cualquier contribuyente.º*

Codificación de la Ley de Zonas Francas (LZF)

*ª **Art. 41.-** Las empresas administradoras y los usuarios de las zonas francas, para todos sus actos y contratos que se cumplan dentro de las zonas francas, gozarán de una exoneración del ciento por ciento del impuesto a la renta o de cualquier otro que lo sustituya, así como del impuesto al valor agregado, del pago de impuestos provinciales, municipales y cualquier otro que se creare, así requiera de exoneración expresa.º*

*ª **Art. 43.-** Las empresas administradoras y los usuarios de una zona franca gozarán de las exenciones señaladas en este capítulo por un periodo de 20 años contados desde la resolución que autorice su instalación, que podrán ser prorrogables, a criterio del CONAZOFRA.º*

Código Tributario (CT)

*ª **Art. 34.- Derogatoria o modificación.-** La exención, aun cuando hubiere sido concedida en atención a determinadas situaciones de hecho, podrá ser modificada o derogada por ley posterior. Sin embargo, la concedida por determinado plazo, subsistirá hasta su expiración.º*

Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones (COPCI)

*ª **Disposición Transitoria Tercera.-** Las zonas francas cuyas concesiones han sido otorgadas al amparo de la Ley de Zonas Francas, continuarán en operación bajo las condiciones vigentes al tiempo de su autorización, por el plazo que dure su concesión. No obstante, las empresas administradoras y usuarias de las actuales zonas francas deberán sujetarse administrativa y operativamente a las disposiciones del presente Código.º*

Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador

*ª **Disposición derogatoria OCTAVA.-** Se deroga la Ley 2005-20, ©Ley de Beneficios Tributarios para Nuevas Inversiones Productivas, Generación de Empleo y Prestación de Servicios© publicada en el Registro Oficial 148 de 18 de noviembre de 2005.º*

6.4. Análisis del caso SUB JÚDICE. A continuación, se procede a analizar el recurso propuesto por la procuradora fiscal del SRI, al amparo del caso *5* del art. 268 del COGEP, por los vicios de *falta de aplicación* y *aplicación indebida* de varias normas de carácter sustantivo, por cuanto considera que el presente caso, debe resolverse con la LRTI (2008) vigente al tiempo que el sujeto pasivo accedió al régimen de zonas francas, que no prevé la exoneración del impuesto a la renta, sin que resulten aplicables las normas sobre exenciones contenidas en la Ley de Zonas Francas.

6.4.1. Es pertinente señalar que, cuando se invoca el caso *quinto* del art. 268 del COGEP, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia debe verificar si la sentencia que emite el Tribunal de instancia riñe con el derecho (*error in iudicando*), lo que implica que los hechos sobre los que conoció el Tribunal *A quo*, no son controvertidos y se aceptan por las partes procesales, de tal manera que, no se puede volver a

analizar las pruebas ya presentadas y valoradas, pues este cargo abarca únicamente infracciones a normas sustantivas o precedentes jurisprudenciales obligatorios, siempre y cuando hayan sido decisivos en la parte resolutiva del fallo.

6.4.2. Una vez que se define el objeto de la controversia (numeral 1.2 de esta sentencia) y teniendo en cuenta que el caso que se invoca parte de la aceptación de los hechos probados y aquellos no controvertidos, se identifican como tales los siguientes: **(a)** Mediante Decreto Ejecutivo No. 1039, publicado en el R.O. No. 210, de 13 de noviembre de 2003, el Presidente de la República de entonces, autoriza la creación y funcionamiento de la empresa Zona Franca de Posorja ZOFRAPORT S.A. (fs. 9). **(b)** Mediante Resolución No. 2008-09 que emite el Consejo Nacional de Zonas Francas (CONAZOFRA), publicada en el R.O. No. 356, de 10 de junio de 2008, se registra la calificación de la empresa SALICA DEL ECUADOR S.A. como usuaria de la Zona Franca de Posorja y, en tal virtud, es beneficiaria desde esa fecha, de todas las exoneraciones prescritas en la Ley de Zonas Francas (fs. 55). **(c)** La compañía SALICA DEL ECUADOR S.A. presenta declaración *original* de impuesto a la renta del ejercicio 2018, mediante formulario No. 991790846787, el 12 de abril de 2019. En el casillero 864, la empresa declara el valor de USD $108.916,58, equivalente al total de impuesto calculado, como exonerado y con crédito tributario por leyes especiales. De esta manera, el impuesto a pagar declarado fue de USD $ 0,00. En la misma declaración, en el casillero 857 consta el valor de USD $ 228.513,76 (retenciones en la fuente). **(d)** El beneficio de exoneración del pago del IR de SALICA como usuaria de zona franca, se extiende hasta que termine la concesión de acuerdo a la Tercera Disposición Transitoria del COPCI, conforme lo señala la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en los recursos No. 09502-2015-00105 y 090503-2013-0042, este último en que la actora es la misma compañía SALICA DEL ECUADOR S.A. **(e)** El 17 de junio de 2021, la empresa actora en esta causa, presenta una solicitud tendiente a la devolución de USD $ 228.513,76, por las retenciones en la fuente de 2018 y, el 10 de diciembre de 2021 se emite la resolución impugnada, en la que se niega la solicitud que presenta la empresa actora. **(f)** De la prueba emitida por la perito Diana Salazar Zúñiga, que es sustentada en la audiencia de juicio, se puede establecer que el valor correspondiente a retenciones en la fuente efectuadas a SALICA por el ejercicio fiscal 2018 es de USD $ 228.513,76, se encuentra contabilizado y registrado en la declaración respectiva, respaldado con todos los comprobantes que cumplen

los requisitos normativos, valor que no ha sido cuestionado por la parte demandada.

6.4.3. Con estos hechos que aparecen como probados o no controvertidos, el Tribunal de instancia, a partir del numeral 7 ª Motivación º y, específicamente, en el numeral 7.5.3. acoge el criterio que emite la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia en el proceso No. 09502-2015-00105 y considera que la empresa actora goza de la exoneración que establece la Ley de Zonas Francas, por lo tanto, es beneficiaria de exoneración del impuesto a la renta durante el ejercicio 2018, que se extiende hasta que termine la concesión de acuerdo a la Disposición Transitoria 3ra. del COPCI, lo que ocasiona que esas retenciones se constituyan en indebidas.

6.4.4. Decisión de esta Sala. Esta Sala de Casación, dentro del Juicio No. 09503-2013-0042 de 25 de enero de 2021 (sentencia reformatoria de línea jurisprudencial previa) y Juicio No. 09502-2015-00105, de 29 de abril de 2021 (sentencia que reitera la línea) marcan un cambio de criterio jurisprudencial con respecto de decisiones adoptadas por anteriores integrantes de la Sala y se pronuncia sobre el art. 9 de la LRTI, con respecto a los criterios de jerarquía y especialidad y de cómo su texto, incluye, de forma expresa, las exoneraciones previstas en la Ley de Beneficios Tributarios para Nuevas Inversiones Productivas, Generación de Empleo y Prestación de Servicios (Ley de Beneficios Tributarios, publicada en el R.O. 148, de 18 de noviembre de 2005), entre ellas, la exoneración prevista en la Ley de Zonas Francas.

6.4.5. Es importante destacar que la LRTI no tiene el carácter de orgánica, de acuerdo con lo que señala la Corte Constitucional en la Sentencia No. 010-18-SIN-CC (R.O., Edición Constitucional No. 57, de 24 de julio de 2018). Por otra parte, tanto la LRTI como la Ley de Zonas Francas tienen el carácter de especiales: la LRTI, en lo que respecta a los tributos internos y, la Ley de Zonas Francas, en cuanto al tratamiento al tipo de entidad a cuya categoría pertenece el actor del proceso de instancia (usuaria de zona franca), que goza de un régimen distinto al general del país en varios aspectos, entre ellos, el tributario, al estar exonerado del impuesto a la renta.

6.4.6. Considerando los hechos no controvertidos y las normas acusadas por falta de aplicación que serán atendidas en conjunto, esta Sala considera que la reforma al art. 9 de la LRTI por el art. 20 de la LRFP (Ley No. 99-24, publicada en el R.O.S. No. 181, de 30 de

abril de 1999), que agrega el inciso de exclusividad del reconocimiento de las exoneraciones de impuesto a la renta, es anterior a la codificación de la Ley de Zonas Francas (R.O. No. 562, de 11 de abril de 2005), que dispone la exoneración del impuesto a la renta para concesionarios y usuarios de dichas zonas. Por ello, no es posible sostener que el legislador habría pretendido una derogatoria tácita de las exoneraciones contenidas en esta ley. Además, la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas de 1999 tampoco implicó la imposibilidad para fijar con posterioridad exoneraciones en otros cuerpos legales, tal es así que la Ley de Beneficios Tributarios para Nuevas Inversiones Productivas, Generación de Empleo y Prestación de Servicios (R.O. No. 148, de 18 de noviembre de 2005), introdujo la exoneración del impuesto a la renta por inversiones en ciertas áreas productivas (arts. 3 y 1), reformando en su art. 10, el art. 9 de la LRTI para incluir como caso de exoneración del impuesto a la renta a la Ley de Beneficios Tributarios, tanto es así que, su Disposición General indicó que *"los incentivos y beneficios tributarios que se conceden a través de la presente ley, así como los previstos en la ley de zonas francas relativos a la exoneración del impuesto a la renta y del impuesto al Valor Agregado, sólo podrán ser modificados o eliminados por una ley dictada para el efecto"* , lo que ratifica expresamente la continuidad del régimen especial de zonas francas, sin que la posterior derogatoria (Disposición Derogatoria Octava) a la mentada Ley de Beneficios Tributarios a través de la LRETE implique que tal supresión afecte a la exoneración del impuesto a la renta para los usuarios de zonas francas.

6.4.7. Por su parte, la derogatoria a la Ley de Zonas Francas por parte del literal n) de las Disposiciones Derogatorias del COPCI (Registro Oficial Suplemento No. 351, de 29 de diciembre de 2010), denota que dicho cuerpo legal estaba vigente hasta entonces. Además, tal derogatoria fue posterior a la fecha en que se emite la concesión de usuaria de zona franca a SALICA en el año 2008, por lo que, el beneficio de usuario se extiende hasta que termine dicha concesión, que se mantendría de acuerdo a la Tercera Disposición Transitoria del COPCI. Con ello, el legislador cumple con lo dispuesto en el segundo párrafo del art. 34 del Código Tributario.

6.4.8. En virtud de ello, se demuestra lo siguiente: **(a)** Que en el año 1999 no se deroga expresamente el art. 41 de la Ley de Zonas Francas. **(b)** En la misma ley del año 1999 que

introdujo la reforma al art. 9 de la LRTI, el legislador no considera que, las exoneraciones del impuesto a la renta que se establecen en otras leyes que se promulgaron antes de la reforma al artículo en el año 1999 quedaban derogadas tácitamente, o que perdían su eficacia o vigencia, pues derogó expresamente normas de ese tipo. **(c)** Con posterioridad a la reforma, el legislador no se encontraba impedido de introducir exoneraciones del impuesto a la renta en otros cuerpos legales. **(d)** El legislador con posterioridad a la reforma del año 1999, en forma expresa, reconoció la vigencia de la exoneración del impuesto a la renta prevista en la Ley de Zonas Francas.

6.4.9. Además, con la reforma de la LRTI, a través de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo (R.O.S. No. 309, de 21 de agosto de 2018), vigente para los ejercicios en controversia, se elimina el último inciso del art. 9 de la LRTI, por lo que, queda sin sustento el argumento de la administración tributaria, para desconocer la exoneración de la que goza SALICA S.A. por tanto, las retenciones efectuadas se constituyen en indebidas. En consecuencia, no se considera que el art. 9 de la LRTI deba prevalecer por especialidad con respecto de la Ley de Zonas Francas, ni que la reforma del referido art. 9 hecha en el año 1999 haya ocasionado la pérdida de eficacia y vigencia a la norma que establecía la exoneración del impuesto a la renta en la Ley de Zonas Francas, sino que, dicha normativa es la aplicable por el criterio de temporalidad o cronológico, en virtud de la reiteración de permanencia de la exoneración en la Ley de Beneficios Tributarios para Nuevas Inversiones Productivas, así como de las disposiciones derogatorias y transitorias del COPCI, por las que, si bien se deja constancia de la derogatoria de la Ley de Zonas Francas (mediante el literal n de las disposiciones derogatorias), esto es, sin perjuicio de lo que establecen las disposiciones transitorias, en donde se ratifica la vigencia de las concesiones de las zonas francas que se otorgaron al amparo de la Ley de Zonas Francas.

6.4.10. Con relación a la aplicación indebida de los arts. 41 y 43 de la Ley de Zonas Francas y la Disposición Transitoria 3ra. del COPCI, esta Sala de Casación considera que, la Ley de Zonas Francas (1991) y su posterior codificación (2005) estaba vigente al momento del otorgamiento de la concesión como usuaria de la Zona Franca de Posorja (Zofraport S.A.) a la empresa SÁLICA DEL ECUADOR S.A., pues ello aparece como hecho probado (Resolución No. 2008-09, R.O. No. 356, de 10 de junio de 2008), lo que le hizo a dicha empresa

beneficiaria, a partir de esa fecha, de todas las exoneraciones prescritas en dicha ley, entre ellas, del ciento por ciento del impuesto a la renta, conforme con el art. 41 de la Codificación de la LZF que era la norma llamada a regular el controvertido, en concordancia con el art. 43 de la mentada ley.

6.4.11. Si bien es cierto, la Ley de Zonas Francas se deroga de forma expresa, (Disposición Derogatoria de la letra n) del COPCI, R.O. No. 351, de 29 de diciembre de 2010); sin embargo, tal derogatoria es posterior a la fecha en que se emite la concesión de zona franca a la compañía SALICA DEL ECUADOR S.A. en el año 2008, por lo que, el beneficio de usuario se extiende hasta que termine dicha concesión, conforme con lo dispuesto con la 3ra. Disposición Transitoria del COPCI y el art. 43 de la Codificación de la LZF, por lo que, abarca, el ejercicio económico 2018, conforme con lo establece la jurisprudencia de esta Sala de Casación en casos análogos, en salvaguarda de los principios impositivos de seguridad jurídica e irretroactividad. En consecuencia, se considera que las normas que se denuncia como indebidamente aplicadas han sido correctamente aplicadas por el Tribunal de instancia, sin que se configure el vicio que señala el SRI.

6.4.12. Por ello, se confirma que no existe una *falta de aplicación* del art. 9 inciso final de la LRTI (vigente para el 2008), reformado por el art. 20 de la LRFP (vigente para el 2008), Disposición Derogatoria 8va. de la LRETE y art. 34 del CT, así como tampoco una *aplicación indebida* de los arts. 41 y 43 de la LZF y Disposición Transitoria 3ra. del COPCI, pues para realizar el análisis pertinente con respecto a la exoneración de los usuarios de zonas francas y su duración, debían los juzgadores referirse a todas las disposiciones jurídicas que se utilizan en el fallo.

6.4.13. De esta forma, las condiciones y derechos adquiridos por los concesionarios de zona franca se mantendrán vigentes por el tiempo que duren las concesiones correspondientes, criterio que se eleva a precedente jurisprudencial obligatorio No. 17-2024, de 18 de septiembre de 2024 (R.O. No. 662, del 10 de octubre de 2024), por reiteración por más de tres fallos sobre el mismo punto de derecho, en el que se establece como norma de aplicación obligatoria: *ª En atención al derecho a la seguridad jurídica, la exoneración del impuesto a la renta para los usuarios de zonas francas rige hasta la terminación de las concesiones previstas por las leyes que regulan dicho régimen, vigentes al momento de la concesión.º*

precedente que, por disposición del art. 182.4, en concordancia con el 185 de la CRE y los arts. 180.2 y 182 del CPFJ, es de obligatorio cumplimiento no solo para la aplicación de los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario del país, sino para la propia Sala de la Corte Nacional de Justicia.

6.4.14. Se llama nuevamente la atención a la defensa técnica del SRI para que, en el futuro aplique en casos similares, los precedentes obligatorios emitidos por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, caso contrario congestiona inútilmente a la administración de justicia tributaria.

7. Decisión

7.1. Por los fundamentos expuestos, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República**, resuelve:

7.2. NO CASAR la sentencia de 28 de noviembre de 2022, las 11h03, dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio No. 09501-2022-00132.

7.3. Sin costas.

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

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

Resumen de fácil comprensión

No procede el recurso de casación que plantea el SRI, por los vicios de *falta de aplicación* del art. 9, inciso final de la LRTI, y otras normas de carácter sustantivo relacionadas, ni tampoco por la *aplicación indebida* de los arts. 41 y 43 de la LZF y Transitoria 3ra. del COPCI, al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP, toda vez que, esta Sala determina que, conforme con los hechos probados, era aplicable la exoneración del impuesto a la renta fijada en la Ley de Zonas Francas, para el ejercicio fiscal 2018, por cuanto SALICA S.A. tenía vigente la exoneración por usuaria de zona franca, conforme el Precedente Jurisprudencial obligatorio No. 17-2024 del Pleno de la Corte Nacional de Justicia (R.O. No. 662, del 10 de octubre de 2024).

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZA NACIONAL (E) (PONENTE)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

293254211-DFE

Juicio No. 17510-2020-00336 RESOLUCION 368-2026

JUEZ PONENTE: JOSE DIONICIO SUING NAGUA, JUEZ NACIONAL (PONENTE)

AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, viernes 29 de mayo del 2026, las 15h46. **VISTOS.**- Comparece el abogado Juan Sebastián Vela Mariño en calidad de procurador fiscal del Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, e interpone recurso de casación en contra de la sentencia dictada el 29 de abril de 2024, a las 8h49, 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. 17510-2020-00336.

1.- Competencia.- 1.1.- La Corte Nacional de Justicia, a través de sus Salas Especializadas, tiene jurisdicción y competencia para conocer y resolver los recursos de casación interpuestos dentro de las distintas causas que se sustancian en todo el territorio ecuatoriano, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador (CRE); artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ) y artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos (COGEP). 1.2.- El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021, conformó sus seis Salas Especializadas según lo faculta el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 183. 1.3.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de lo previsto en la segunda parte del artículo 185 numeral 1 del COFJ. 1.4.- Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 19 de diciembre de 2025, las 15h12, se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores: Rosana Morales Ordóñez, Gustavo Durango Vela y José Suing Nagua (Ponente), Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario; 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

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

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

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

manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día 27 de mayo de 2026, a las 16h00.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- En la sentencia expedida por el Tribunal Distrital se fijó como objeto de la controversia el siguiente: ª Determinar la legalidad y legitimidad de la resolución No. 117012020RREC2781117 emitida por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, emitida y notificada el 17 de agosto de 2020, con la cual se negó el reclamo administrativo de impugnación presentado por el CONSORCIO PETROLERO BLOQUE 16, contra la liquidación de pago No. 17201906502280204, que determinó diferencias por concepto de Contribución Solidaria sobre Utilidades, verificando si dicho acto administrativo ha considerado los elementos legales y fácticos para ratificar las diferencias determinadas en relación a la contribución solidaria sobre las utilidades del ejercicio fiscal 2015, con el cual las partes se encontraron de acuerdo.º. 3.2.- Resolución impugnada.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en la sentencia referida resolvió que: ª aceptamos la demanda presentada por el CONSORCIO PETROLERO BLOQUE 16, a través de su apoderado general, el señor Ramiro Páez Rivera; en consecuencia se declara la ilegitimidad de la Resolución nro. 117012020RREC278117, y su antecedente, la Liquidación de Pago nro. 17201906502280204 emitidas por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas.-º. 3.3.- Recurso de casación.- Mediante escrito de fecha 13 de junio de 2024, a las 12h42, el procurador fiscal del Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación en contra del fallo antes referido, con fundamento el caso segundo del artículo 268 del COGEP por no cumplir con el requisito de motivación. 3.4.- Calificación.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación en auto de 27 de junio de 2024, a las 12h17, 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 24 de julio de 2025, a las 11h59, el abogado Juan Francisco Martínez Castillo, Conjuez Nacional, dispone que se aclare y complete el recurso de casación en el término de 5 días. Posteriormente, mediante escrito de 31 de julio de 2025, a las 13h58, el procurador fiscal de la autoridad demandada, presentó el escrito respectivo. Finalmente, en auto de 27 de agosto de 2025, 9h22, el referido Conjuez resuelve admitir el recurso de casación sustentado en el caso segundo del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos por no cumplir con

el requisito de motivación.

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1.- La Administración Tributaria detectó diferencias en los formularios presentados por el Consorcio por concepto de Contribución Solidaria sobre las Utilidades. En ese sentido, el día 16 de mayo de 2019, el Servicio de Rentas Internas notificó al CONSORCIO PETROLERO BLOQUE 16 con la Comunicación de Diferencias No. DZ9-GSOOCDC19-0000006-M. Se solicitó al contribuyente justificar las diferencias detectadas en la declaración y pago de la Contribución Solidaria sobre Utilidades o, que en su defecto, presente la declaración sustitutiva. Más adelante, el 7 de octubre de 2019, el Servicio de Rentas Internas notificó al Consorcio con la Liquidación de Pago No. 17201906502280204 por concepto de la Contribución Solidaria sobre Utilidades. 4.2.- Por la situación descrita, la compañía REPSOL ECUADOR S.A., que a su vez es Representante Legal del CONSORCIO PETROLERO BLOQUE 16, presentó un reclamo administrativo en contra de la Liquidación de Pago No. 17201906502280204 por concepto de la Contribución Solidaria sobre Utilidades. Dicho reclamo fue atendido mediante Resolución No. 117012020RREC278117, notificada el 18 de agosto de 2020. Con fundamento en lo indicado, el CONSORCIO interpone una acción de impugnación en contra de la Resolución No. 117012020RREC278117 con fecha 11 de noviembre de 2020, a las 15h58. 4.3.- Para fundamentar el recurso, la casacionista inicia precisando que el fallo recurrido cuenta con dos argumentaciones jurídicas dentro de su considerando sexto, a saber, una principal y otra accesoria, siendo la principal la que adolece de falta de motivación; de ese modo, la Administración Tributaria esgrime que aplicando la máxima jurídica que prescribe que ª lo accesorio sigue la suerte de lo principalº, el argumento jurídico accesorio también evidencia falta de motivación. 4.4.- Manifiesta que al analizar la argumentación jurídica principal de la sentencia, ésta contiene un problema jurídico implícito, mismo que responde al siguiente cuestionamiento: ª¿La Administración Tributaria para determinar la diferencia en la contribución solidaria sobre las utilidades que consta en la Liquidación de pago Nro. 17201906502280204 utilizó como base al Acta de Determinación Nro. 17201924900573432 por impuesto a la renta del año 2015 o la declaración sustitutiva de impuesto a la renta del año 2015 presentada por el Consorcio?º. En ese sentido, la recurrente sostiene que el Tribunal A quo da una respuesta a tal planteamiento en el numeral 6.9 del fallo en cuestión; empero, considera que la conclusión a la que arriban los jueces de instancia no posee premisa alguna

que la respalde o que demuestre que sea verdadera. 4.5.- La Administración sostiene que tanto en el numeral 6.1. ª DE LA DETERMINACIÓNº, como en el numeral 6.2. ª DE LA FACULTAD DETERMINADORA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIAº, el Tribunal A quo únicamente expone citas de doctrina o de normas que definen lo que es la determinación, y que además, éstas no se refieren ni siquiera indirectamente, al problema jurídico, por lo que no sirven de razones para sustentar la conclusión del numeral 6.9 del fallo impugnado. 4.6.- Señala que respecto de los numerales 6.3. y 6.4 de la sentencia recurrida, se puede afirmar que son netamente expositivos y que en ellos el Tribunal de instancia manifiesta que procederá a verificar la facultad resolutiva de la Administración Tributaria, pero defiende que tampoco contienen razón alguna que justifiquen la conclusión. De la misma forma la Administración Tributaria alega que tanto el numeral 6.5 de la sentencia ª DE LA PRUEBAº, como el numeral 6.6 del fallo, tampoco evidencian argumentos que fundamenten la conclusión por adolecer del mismo problema de los demás párrafos: citar doctrina y normativa que no poseen ni siquiera relación indirecta con la litis, o repetir premisas ya presentadas. La recurrente también señala que similar situación se presenta en el párrafo 6.7 del fallo. 4.7.- En relación con el numeral 6.8. de la sentencia, la Administración defiende que solo se copian textualmente partes de la Liquidación de Pago No. 17201906502280204, del Acta de Determinación Nro. 17201924900573432, y de la Resolución Nro. 117012020RREC278117, pero la casacionista arguye que tampoco existe razonamiento que justifique la conclusión a la que llega. 4.8.- Por otro lado, indica que el Tribunal A quo, en respuesta al problema jurídico determinado, concluyó que el Servicio de Rentas Internas para determinar la diferencia en la Contribución Solidaria sobre las Utilidades que consta en la Liquidación de pago Nro. 17201906502280204, usó como base la declaración sustitutiva de impuesto a la renta del año 2015 presentada por el Consorcio y no el Acta de Determinación No. 17201924900573432 por impuesto a la renta del año 2015. La casacionista argumenta que este hecho demuestra que la inmotivada conclusión del numeral 6.9 del fallo es empleada como premisa necesaria en la segunda argumentación jurídica que consta del numeral 6.11., evidenciando así que es accesoria a la principal. Adicionalmente, la casacionista colige que si esta premisa accesoria es retirada, se destruye la argumentación accesoria y resultaría imposible concluir que se acepta la demanda del actor. 4.9.- Ahora bien, en su escrito de aclaración al recurso de casación, la Administración Tributaria reitera que en la sentencia impugnada el Tribunal A quo ha desarrollado dos argumentos que le han

permitido llegar a la decisión (con motivación aparente) y, que a su vez, dichos argumentos están conformados por premisas que llevan a una conclusión, siendo que es en el análisis del primer argumento, en el cual el Tribunal ha recaído en el vicio y que ha ocasionado que el segundo argumento resulte viciado. El Servicio de Rentas Internas resalta que en la sentencia recurrida se observa que: i) el argumento principal del fallo tiene como premisas a los numerales 6.1 a 6.8, mientras que la conclusión consta del numeral 6.9; y, ii) que el argumento accesorio tiene como premisas los numerales 6.10, 6.11, 6.12 y su conclusión consta en el numeral 6.13. A esto último, la casacionista añade que la conclusión del numeral 6.9. (argumento principal), se usa como premisa de hecho del argumento accesorio. 4.10.- Bajo esa consideración, afirma que el argumento principal adolece del vicio de inatinencia y contradicción, ya que las premisas de los numerales 6.1 a 6.7 impiden concluir lo determinado en el numeral 6.9 y que la premisa del numeral 6.8 es contradictoria a la conclusión del numeral 6.9. Asimismo, la recurrente expone que la conclusión del numeral 6.9 se resume en lo que a la letra se sigue: ªNo cabe duda entonces, que la administración tributaria llega a determinar las diferencias informadas en el acta de determinación tributaria, así como en la liquidación antes referida, y ratificada en la resolución impugnada, del ejercicio fiscal 2015, para determinar las diferencias por la Contribución Solidaria de Utilidades en la declaración sustitutiva de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2015 de la actora.º. 4.11.- Para demostrar los vicios motivacionales alegados, la casacionista reitera que en los numerales 6.1 y 6.2 de la sentencia recurrida solo se exponen citas de doctrina o de normas que definen a la determinación, cuestionando si es que dicha definición es útil para que el Tribunal A quo concluya que la Administración Tributaria utilizó la declaración sustitutiva de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2015 de la actora para determinar las diferencias en la Contribución Solidaria de Utilidades, a lo cual responde que no. En el mismo sentido, se pronuncia sobre los numerales 6.3 a 6.7, y respecto del numeral 6.8 del fallo, la recurrente nuevamente destaca que en él solo existen citas de partes de la Liquidación de pago, de partes del Acta de Determinación y partes de la Resolución, e indica que en dichas citas se observa que la Administración utilizó la utilidad gravable de 80' 144.555,55 determinada en el Acta de Determinación como base imponible de la Contribución Solidaria sobre las Utilidades, lo cual defiende ser contradictorio con la conclusión a la que llega el Tribunal de instancia en el numeral 6.9 de su sentencia, donde determina que la Administración empleó la declaración sustitutiva de impuesto a la renta del ejercicio fiscal

2015 de la actora para determinar las diferencias en la Contribución Solidaria de Utilidades. 4.12.- Así también, argumenta que la premisa del numeral 6.8 contradice la conclusión del numeral 6.9 del fallo impugnado, puesto que se observa que la Administración Tributaria utilizó la utilidad gravable de USD 80Â144.555,55, determinada en el Acta de Determinación como base imponible de la Contribución Solidaria de Utilidades, situación que contraría lo sostenido por el Tribunal de instancia en el numeral 6.9. Finalmente, y en relación con la insuficiencia motivacional del argumento secundario, la recurrente expresa que las normas de derecho del argumento secundario están expuestas en el numeral 6.10 de la sentencia recurrida y que la inexistente conclusión del numeral 6.9 se usa como premisa de hecho del argumento accesorio. La casacionista detalla que el numeral 6.9 se repite en el numeral 6.11 e indica que en el numeral 6.12, el Tribunal A quo intenta aplicar las normas mencionadas en el numeral 6.10 a la inexistente premisa de hecho del numeral 6.11, todo para concluir en el numeral 6.13 de la sentencia. 4.13.- Contestación al recurso de casación.- En escrito de 7 de octubre de 2025, a las 16h19, los abogados Juan Francisco Carrasco, Mateo Guevara Ruales y Luis Felipe Maldonado, procuradores judiciales del CONSORCIO PETROLERO BLOQUE 16, dan contestación al recurso interpuesto solicitando que se rechace el mismo, porque consideran que no es más que una expresión del desacuerdo de la Administración Tributaria con el fondo de la decisión del Tribunal A quo. En ese sentido, el contribuyente expresa que el fallo del Tribunal A quo está debidamente motivado, al estar estructurado sobre un análisis lógico de las normas (premisa mayor) y los hechos probados (premisa menor). El actor manifiesta que a través del recurso, el Servicio de Rentas Internas pretende anular el fallo recurrido alegando la causal de falta de motivación, en conjunto con la existencia de los vicios motivacionales de inatinencia y contradicción. El Consorcio señala que la Administración Tributaria ha deconstruido el fallo recurrido, dividiendo a la parte motiva del mismo en un ª argumento principalº (numerales 6.1 a 6.9), donde los numerales 6.1 a 6.7 son ª inatinentesº e impiden arribar a la conclusión del numeral 6.9 por incluir citas de doctrina o normas que definen lo que es la determinación o la prueba, pero que además revelan que el numeral 6.8 es contradictorio con la conclusión, evidenciando de tal forma la falta de motivación; y, en un ª argumento accesorioº (numerales 6.10 a 6.13). 4.14.- Ahora bien, sobre el supuesto vicio de inatinencia motivacional, el Consorcio defiende que la motivación, según los estándares constitucionales, exige al juzgador exponer con claridad el marco normativo, los principios procesales y los hechos controvertidos antes de emitir su juicio de valor, y que

lejos de ser relleno inatinente, los primeros numerales son el cumplimiento de dicho deber por cuanto son pilares estructurales de la decisión. Además, el actor se refiere a la sentencia 1158-17-JP/21 de la Corte Constitucional para definir a la inatinencia y así concluir que ésta requiere contrastar el objeto de la controversia que fue fijado por las partes, con el desarrollo efectuado por el Tribunal de instancia en la sentencia recurrida. 4.15.- Ahondando en ese análisis, el actor expone que el numeral 5.3. del fallo impugnado consagra que la controversia consistía en determinar si la resolución del SRI que rechazó el reclamo administrativo presentado por el Consorcio en contra la Liquidación de Pago relativa a la Contribución Solidaria se había emitido de forma legal en el contexto de lo alegado por las partes procesales, y que en ese contexto, lo que en concreto debía analizar el Tribunal A quo era: i) el SRI fundamentó el ejercicio de la facultad determinadora de la Contribución Solidaria sobre el contenido del acta de determinación del año 2015 o sobre la base de la declaración sustitutiva presentada por el Consorcio para acogerse a la amnistía; y, de ser el caso, ii) si ello le estaba legalmente permitido. 4.16.- Para analizar el razonamiento empleado por el Tribunal de instancia al decidir, el demandante precisa que los numerales 6.1 y 6.2. del fallo cumplen una función esencial al disponer el marco jurídico regente de la actuación del Servicio de Rentas Internas, definiendo que la potestad determinadora no es discrecional, sino que constituye un conjunto de actos reglados, sometidos al principio de legalidad y por tanto, al control jurisdiccional. El Consorcio resalta que es en estos apartados donde el Tribunal A quo enmarca la fundamentación jurídica de su control de legalidad y establece que el poder tributario del Estado ª debe ser ejercido dentro de los límites impuestos por la Constitución de la República y, en su marco, dentro de la ley.º. 4.17.- Asimismo, el demandante narra que los numerales 6.3 y 6.4 delimitan el objeto de la litis, identifican con precisión el acto administrativo impugnado y su antecedente, garantizando así el principio de congruencia. También el actor destaca que el Tribunal de instancia declara que su labor es la ª verificación de la facultad resolutiva de la administración tributariaº, demostrando que su análisis se ceñirá a lo que fue materia de la controversia. Igualmente, el actor se refiere a los numerales 6.5 y 6.6 del fallo recurrido, y arguye que el Tribunal A quo estableció en ellos las reglas metodológicas que guiaron el análisis fáctico efectuado, y que a más de ello, expuso doctrina sobre la carga de la prueba para informar a las partes acerca del estándar que se utilizaría para valorar las evidencias presentadas y justificar por qué se da por probado un hecho y se descarta otro. 4.18.- Por todo lo expuesto, el Consorcio defiende que la alegación de la

Administración Tributaria de que estas premisas no son útiles es insostenible, puesto que sin un marco jurídico claro ni reglas probatorias explícitas, la conclusión del juez sería arbitraria. Así, el contribuyente concluye que dicha afirmación es una falacia y que los argumentos esgrimidos por el Tribunal de instancia en conjunto conforman la plataforma indispensable desde la cual este analiza el caso concreto, por lo que no se ha producido el vicio de inatinencia. 4.19.- Por otro lado, en cuanto al supuesto vicio de contradicción motivacional, el actor colige que la Administración Tributaria confunde deliberadamente el acto de exponer la prueba con el acto de valorar la prueba. Así, el Consorcio resalta en su escrito que aunque el Servicio de Rentas Internas no lo dice, el vicio de contradicción alegado no existe dentro de la jurisprudencia constitucional, y que solo a partir de la argumentación del recurso, infiere que en realidad se refiere al vicio de ª incoherenciaº plasmado en la sentencia 1158-17-JP/21 de la Corte Constitucional del Ecuador. El demandante narra que la Autoridad Tributaria sostiene que el vicio de incoherencia se produce toda vez que el numeral 6.8 del fallo recurrido establece que: "se observa que la Administración Tributaria (sic) utilizó la utilidad gravable de 80@44.555,55 determinada (sic) en el Acta de Determinación", mientras que el numeral 6.9 concluye que se utilizó "la declaración sustitutiva"; y precisa que esta discrepancia no es una contradicción sino la manifestación del ejercicio de la función jurisdiccional. 4.20.- El Consorcio analiza el numeral 6.8 de la sentencia y afirma que plasma la fase expositiva o descriptiva del análisis probatorio, donde el Tribunal A quo transcribe y cita textualmente partes de los documentos clave del proceso: la Liquidación de Pago, el Acta de Determinación y la Resolución del SRI. De igual modo, el actor se refiere al numeral 6.9, y señala que representa la fase valorativa y conclusiva, donde el Tribunal de instancia ejerce su potestad de valoración, lo cual va más allá de la literalidad de los documentos, y además aplica los principios de la sana crítica así como de la primacía de la realidad sobre las formas. El contribuyente alega que todo ello permite a los jueces de instancia concluir que si bien el SRI formalmente se escuda en el Acta de Determinación, la causa material y el origen sustancial de la diferencia determinada fue la declaración sustitutiva. Adicionalmente, el Consorcio expone que lo dicho por el Tribunal A quo es concordante por lo mencionado por la Administración Tributaria en su escrito de contestación a la demanda, que a la letra se sigue: ª Vale señalar que no es un hecho controvertido la validez de la declaración sustitutiva del administrado ni que la misma se haya hecho en periodo de remisión, pero es claro que esta fue considerada por la Administración como válida para la imputación al pago realizada

en el acta de determinación y este acto fue el considerado para determinar la contribución solidaria sobre las utilidades.º. 4.21.- Por todo lo expuesto, el Consorcio manifiesta que no existe contradicción alguna, sino un proceso lógico en dos pasos: i) en primer lugar, la presentación de la evidencia formal (apartado 6.8 de la sentencia recurrida) y, a continuación, (ii) la conclusión sobre la realidad material detrás de esa evidencia (apartado 6.9 de la sentencia recurrida). El actor expresa que a través de este proceso lógico, el Tribunal de instancia concluye que el Servicio de Rentas Internas ejerció la facultad determinadora relativa a la Contribución Solidaria sobre la base de información que le estaba proscrito considerar, esta es, la declaración sustitutiva presentada con el único propósito de acogerse a la amnistía. A su vez, el demandante destaca que los jueces de instancia concluyeron que la Administración Tributaria ejerció su facultad determinadora de forma ilegal, ya que la normativa vigente le impedía considerar la información contenida en la declaración sustitutiva para otro fin distinto que acogerse a la amnistía tributaria. 4.22.- Sobre el supuesto ª argumento accesorioº y la conclusión del Tribunal A quo, la casacionista indica que el ataque se basa en una única premisa: que la conclusión fáctica del numeral 6.9 era "inexistente" por ser contradictoria, pero que ha quedado demostrado que la misma es el resultado de un análisis probatorio robusto y coherente. El actor insiste en que el Tribunal de instancia, habiendo establecido en el 6.9 que el Servicio de Rentas Internas utilizó materialmente la declaración sustitutiva, procedió a analizar lógicamente la normativa que regula dicha declaración, la Ley de Fomento, y que en el numeral 6.10 expuso el marco legal de la Ley de Solidaridad y de la Ley de Fomento, citando la Disposición General Tercera que prohíbe el uso de la declaración para fines distintos a la remisión. Sumado a ello, el demandante precisa que en el numeral 6.12 el Tribunal A quo realiza una subsunción correcta, y concluye que, al ser la declaración sustitutiva un acto acogido a un "régimen especial y excepcional", la Administración Tributaria actuó ilegalmente al considerarla para recalcular la Contribución Solidaria, contraviniendo además el principio de irretroactividad. En definitiva, el Consorcio afirma que la conclusión final del numeral 6.13 es la consecuencia inevitable y lógica de todo el razonamiento previo, y que el recurso de casación del Servicio de Rentas Internas es un ejercicio de retórica que evade el debate de fondo en el que se establece como verdad que la Administración Tributaria cometió un acto ilegal al utilizar una declaración protegida por una ley de remisión para imponer una obligación tributaria de forma retroactiva.

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 segundo del artículo 268 del COGEP al haberse incumplido con el requisito de motivación.

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 segundo del artículo 268 del COGEP, admitido por el Conjuez de la Sala, considera:

6.2.- Caso segundo.- ª Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplan el requisito de motivación.º. 6.2.1.- Falta de motivación.- La motivación consiste en una ª (¼) operación mental del juez dirigida a determinar si todos los extremos de una decisión son susceptibles de ser incluidos en la redacción de la resolución, por gozar de una adecuada justificación jurídica.º. Fernando de la Rúa define a la motivación de la sentencia como ª (¼) el elemento intelectual, de contenido crítico, valorativo y lógico, que consiste en el conjunto de razonamientos de hecho y derecho en los cuales el juez apoya su decisión.º. 6.2.2.- Las normas señaladas como infringidas son.- a) Artículo 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República.- ª En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías:... l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos.º. b) Artículo 89 del Código Orgánico General de Procesos.- ª Motivación. Toda sentencia y auto serán motivados, bajo pena de nulidad. No habrá tal motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Las sentencias se motivarán expresando los razonamientos fácticos y jurídicos, que conducen a la apreciación y valoración

de las pruebas como a la interpretación y aplicación del derecho. La nulidad por falta de motivación única y exclusivamente podrá ser alegada como fundamento del recurso de apelación o causal del recurso de casación.º. c) Sentencia 1158-17-JP/21 de la Corte Constitucional del Ecuador.- ªLa Corte analiza si una sentencia de casación vulneró el derecho al debido proceso en la garantía de la motivación y, para ello, realiza un balance sistemático de la jurisprudencia de la Corte Constitucional: se aleja explícitamente del test de motivación y, con base en la jurisprudencia reciente de la Corte, establece varias pautas para examinar cargos de vulneración de la referida garantía. Esas pautas incluyen un criterio rector, según el cual, toda argumentación jurídica debe tener una estructura mínimamente completa (de conformidad con el art. 76.7.l de la Constitución). Las pautas también incorporan una tipología de deficiencias motivacionales, es decir, de incumplimientos de dicho criterio rector: la inexistencia, la insuficiencia y la apariencia; esta última surge cuando la argumentación jurídica incurre en algún tipo de vicio motivacional, como son: la incoherencia, la inatinencia, la incongruencia y la incomprensibilidad.º. 6.2.3.- La casacionista para fundamentar su recurso señala, en resumen, que la sentencia impugnada incurre en el vicio de motivación aparente. Afirma que el fallo contiene un argumento principal y uno accesorio, siendo que el principal adolece del vicio de inatinencia y contradicción. Señala que de las premisas establecidas en los considerandos del 6.1 al 6.7, y de las citas que se hacen de la liquidación de pago, del acta de determinación y de la resolución, se observa que la administración tributaria utilizó la utilidad gravable establecida en el acta de determinación, como base imponible para establecer la contribución solidaria sobre las utilidades; lo cual es contradictorio con la conclusión a la que arriba el Tribunal en el considerando 6.9 que considera que la administración utilizó la declaración sustitutiva del impuesto a la renta del 2015 para determinar las diferencias de la contribución solidaria. Finalmente, señala que la insuficiencia motivacional del argumento secundario se produce porque no existe fundamentación fáctica que justifique la conclusión del juzgador. 6.2.4 Ahora bien, para realizar el análisis, se ha revisado íntegramente el fallo de instancia y se observa que, el análisis de los jueces distritales inicia en el acápite sexto, refiriéndose de manera general a las normas y doctrina sobre la determinación, sobre la facultad determinadora y resolutiva de la administración tributaria, sobre la prueba, carga de la prueba (arts 169 Y 311 COGEP), la carga de la afirmación, el tema probandum, a lo que afirma la parte actora, al contenido de los actos administrativos y finalmente después de una

valoración llega a conclusiones. Esta Sala verifica que la parte recurrente primero señala que las normas utilizadas por los jueces, que versan sobre la determinación y la prueba no son normas que les permitan llegar a la conclusión contenida en el fallo, por no existir relación entre estas; sin embargo de la lectura integral del fallo se observa que el casacionista pretende descontextualizar la sentencia para sostener el cargo alegado, lo cual no corresponde bajo el vicio de falta de motivación, pues debe entenderse la sentencia en su integralidad como esta Sala ya lo ha especificado en varios fallos judiciales previos, comprendiendo en el caso que los jueces de instancia hacen un análisis integral abordando cada uno de los elementos que les permiten analizar el objeto controvertido de manera completa. 6.2.5 Por otro lado, esta Sala especializada advierte de los numerales del fallo recurrido a los que ha hecho referencia el casacionista para sostener que existe una contradicción en el fallo, lo siguiente: a) en el considerando 6.8 los jueces lo único que hacen es citar el contenido de dos actos administrativos que obran en el expediente administrativo, pues si se observa con detenimiento las citas se encuentran en letra itálica así como los cuadros extraídos de esos actos administrativos, en este numeral no existe un solo análisis perteneciente a los jueces de instancia, únicamente, la frase introductoria del numeral que señala: ª En virtud que estas alegaciones tienen que ver con la determinación practicada por la autoridad demandada a la contribución solidaria por utilidades, declarada por su representada, del expediente administrativo remitido por aquella, analizado en el ejercicio del control de legalidad previsto para el juzgador, según la liquidación de pago No¼ . Según el acta de determinación No. , en su orden se tiene que¼ º;; b) en el considerando 6.9 del fallo el Tribunal procede a realizar el análisis de las citas realizadas en el considerando 6.8, es decir recién en el numeral 6.9 encontramos el razonamiento de los jueces distritales respecto de los actos administrativos citados: ª 6.9. No cabe duda entonces, que según los cuadros 7, 8 y 9, de la liquidación y 8 del acta, numeral 8.1, de la resolución impugnada, antes analizados, que la administración tributaria llega a determinar las diferencias informadas en el acta de determinación tributaria, así como en la liquidación antes referida, y ratificada en la resolución impugnada, del ejercicio fiscal 2015, para determinar las diferencias por la Contribución Solidaria de Utilidades en la declaración sustitutiva de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2015 de la actora, explicado en el cuadro No. 7 antes analizado, por lo que corresponde hacer referencia a la normativa atinente.º, (El subrayado corresponde a esta Sala). De esta comparativa se puede afirmar no sólo que no existe contradicción, sino que los jueces haciendo ejercicio de

su facultad resolutiva analizan pruebas y sacan conclusiones razonadas después de una valoración puntual, por lo que no se evidencia la contradicción alegada. Pero imaginemos para efectos didácticos, que si hubiere existido la contradicción alegada, al respecto esta Sala ya se ha referido en varios fallos que por técnica casacional, cuando se alega contradicción en el caso 2, la contradicción debe existir entre la parte considerativa y la parte resolutiva o debe estar sólo en la parte resolutiva, más en el caso la alegada contradicción se identificó solo en la parte considerativa, careciendo de los efectos propios del cargo, por lo que tampoco hubiere prosperado. 6.2.6 Para continuar con el análisis se verifica que en el considerando 6.10 del fallo recurrido se hace referencia a la normativa aplicable al caso concreto y en el considerando 6.11 en adelante se hace referencia al régimen excepcional y especial de remisión tributaria al cual se acogió la accionante; a la declaración sustitutiva, y, se continúa con el análisis que corresponde al caso bajo la óptica de los juzgadores A quo. 6.3 Esta Sala encuentra que el fallo de instancia tiene sustento fáctico y jurídico suficiente, tiene análisis concordante de los hechos al derecho y se comprende de forma diáfana el razonamiento realizado por los juzgadores, cumpliéndose con el objetivo de la motivación, tal y como lo establece la Corte Constitucional en el fallo 1158-17-EP/21, por lo que se rechaza el cargo alegado, precisando que la propia Corte Constitucional en el fallo referido ha señalado en el párrafo 28: ª La garantía de la motivación, entonces, exige que la motivación sea suficiente, independientemente de si también es correcta, o sea, al margen de si es la mejor argumentación posible conforme al Derecho y conforme a los hechos. Es decir, la mencionada garantía exige que la motivación contenga: (i) una fundamentación normativa suficiente, sea o no correcta conforme al Derecho; y, (ii) una fundamentación fáctica suficiente, sea o no correcta conforme a los hechos. Como esta Corte ha señalado, ª la garantía de la motivación no incluye un derecho al acierto o a la corrección jurídica de las resoluciones judicialesº. Por tanto, la motivación se sostiene con suficiencia fáctica y jurídica, indistintamente si esta es correcta o no, y esta Sala así lo ha señalado en múltiples fallos, estableciendo que si el casacionista quería corregir el contenido del fallo, su análisis, debió presentar otro de los yerros contemplados en el art. 268 del COGEP para tal fin, y no elegir el caso 2.

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 la sentencia dictada el 29 de abril de 2024, a las 8h49, 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. 17510-2020-00336.

7.3.- Al ser la parte recurrente la Administración Tributaria, no existe caución rendida.

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

7.5.- Sin costas.

7.6.- Notifíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

Resolución de fácil lectura

La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario al analizar el vicio de falta de motivación con fundamento en el caso segundo del artículo 268 del COGEP, y sentencia contradictoria, determina que el fallo impugnado tiene una motivación suficiente, que no existe contradicción y que es claro el razonamiento fáctico jurídico contenido en él, por lo que, resuelve no casar el fallo recurrido.

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZA NACIONAL (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

VOTO SALVADO DEL JUEZ NACIONAL, SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA, JOSE DIONICIO SUING NAGUA.

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, viernes 29 de mayo del 2026, las 15h46.

VISTOS.- Comparece el abogado Juan Sebastián Vela Mariño en calidad de procurador fiscal del Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, e interpone recurso de casación en contra de la sentencia dictada el 29 de abril de 2024, a las 8h49, 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. 17510-2020-00336.

1.- Competencia.- 1.1.- La Corte Nacional de Justicia, a través de sus Salas Especializadas, tiene jurisdicción y competencia para conocer y resolver los recursos de casación interpuestos dentro de las distintas causas que se sustancian en todo el territorio ecuatoriano, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador (CRE); artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ) y artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos (COGEP). 1.2.- El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021, conformó sus seis Salas Especializadas según lo faculta el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 183. 1.3.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de lo previsto en la segunda parte del artículo 185 numeral 1 del COFJ. 1.4.- Luego del sorteo de ley

correspondiente, realizado el 19 de diciembre de 2025, las 15h12, se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores: Rosana Morales Ordóñez, Gustavo Durango Vela y José Suing Nagua (Ponente), Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario; 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 27 de mayo de 2026, a las 16h00.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- En la sentencia expedida por el Tribunal Distrital se fijó como objeto de la controversia el siguiente: ª Determinar la legalidad y legitimidad de la resolución No. 117012020RREC2781117 emitida por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, emitida y notificada el 17 de agosto de 2020, con la cual se negó el reclamo administrativo de impugnación presentado por el CONSORCIO PETROLERO BLOQUE 16, contra la liquidación de pago No. 17201906502280204, que determinó diferencias por concepto de Contribución Solidaria sobre Utilidades, verificando si dicho acto administrativo ha considerado los elementos legales y fácticos para ratificar las diferencias determinadas en relación a la contribución solidaria sobre las utilidades del ejercicio fiscal 2015, con el cual las partes se encontraron de acuerdo.º. 3.2.- Resolución impugnada.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en la sentencia referida resolvió que: ª aceptamos la demanda presentada por el CONSORCIO PETROLERO BLOQUE 16, a través de su apoderado general, el señor Ramiro Páez Rivera; en consecuencia se declara la ilegitimidad de la Resolución nro. 117012020RREC278117, y su antecedente, la Liquidación de Pago nro. 17201906502280204 emitidas por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas.-º. 3.3.- Recurso de casación.- Mediante escrito de fecha 13 de junio de 2024, a las 12h42, el procurador fiscal del Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación en contra del fallo antes referido, con fundamento el caso segundo del artículo 268 del COGEP por no cumplir con el requisito de motivación. 3.4.- Calificación.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación en auto de 27 de junio de 2024, a las 12h17, 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 24 de julio de 2025, a las 11h59, el abogado Juan Francisco Martínez Castillo, Conjuez Nacional, dispone que se aclare y complete el recurso de casación en el término de 5 días. Posteriormente, mediante escrito de 31 de julio de 2025, a las 13h58, el procurador fiscal de la autoridad demandada, presentó el escrito respectivo. Finalmente, en auto de 27 de agosto de 2025, 9h22, el referido Conjuez resuelve admitir el recurso de casación sustentado en el caso segundo del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos por no cumplir con el requisito de motivación.

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1.- La Administración Tributaria detectó diferencias en los formularios presentados por el Consorcio por concepto de Contribución Solidaria sobre las Utilidades. En ese sentido, el día 16 de mayo de 2019, el Servicio de Rentas Internas notificó al CONSORCIO PETROLERO BLOQUE 16 con la Comunicación de Diferencias No. DZ9-GSOOCDC19-0000006-M. Se solicitó al contribuyente justificar las diferencias detectadas en la declaración y pago de la Contribución Solidaria sobre Utilidades o, que en su defecto, presente la declaración sustitutiva. Más adelante, el 7 de octubre de 2019, el Servicio de Rentas Internas notificó al Consorcio con la Liquidación de Pago No. 17201906502280204 por concepto de la Contribución Solidaria sobre Utilidades. 4.2.- Por la situación descrita, la compañía REPSOL ECUADOR S.A., que a su vez es Representante Legal del CONSORCIO PETROLERO BLOQUE 16, presentó un reclamo administrativo en contra de la Liquidación de Pago No. 17201906502280204 por concepto de la Contribución Solidaria sobre Utilidades. Dicho reclamo fue atendido mediante Resolución No. 117012020RREC278117, notificada el 18 de agosto de 2020. Con fundamento en lo indicado, el CONSORCIO interpone una acción de impugnación en contra de la Resolución No. 117012020RREC278117 con fecha 11 de noviembre de 2020, a las 15h58. 4.3.- Para fundamentar el recurso, la casacionista inicia precisando que el fallo recurrido cuenta con dos argumentaciones jurídicas dentro de su considerando sexto, a saber, una principal y otra accesoria, siendo la principal la que adolece de falta de motivación; de ese modo, la Administración Tributaria esgrime que aplicando la máxima jurídica que prescribe que ª lo accesorio sigue la suerte de lo principalº, el argumento jurídico accesorio también evidencia falta de motivación. 4.4.- Manifiesta que al analizar la argumentación jurídica principal de la

sentencia, ésta contiene un problema jurídico implícito, mismo que responde al siguiente cuestionamiento: ª¿La Administración Tributaria para determinar la diferencia en la contribución solidaria sobre las utilidades que consta en la Liquidación de pago Nro. 17201906502280204 utilizó como base al Acta de Determinación Nro. 17201924900573432 por impuesto a la renta del año 2015 o la declaración sustitutiva de impuesto a la renta del año 2015 presentada por el Consorcio?º. En ese sentido, la recurrente sostiene que el Tribunal A quo da una respuesta a tal planteamiento en el numeral 6.9 del fallo en cuestión; empero, considera que la conclusión a la que arriban los jueces de instancia no posee premisa alguna que la respalde o que demuestre que sea verdadera. 4.5.- La Administración sostiene que tanto en el numeral 6.1. ª DE LA DETERMINACIÓNº, como en el numeral 6.2. ª DE LA FACULTAD DETERMINADORA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIAº, el Tribunal A quo únicamente expone citas de doctrina o de normas que definen lo que es la determinación, y que además, éstas no se refieren ni siquiera indirectamente, al problema jurídico, por lo que no sirven de razones para sustentar la conclusión del numeral 6.9 del fallo impugnado. 4.6.- Señala que respecto de los numerales 6.3. y 6.4 de la sentencia recurrida, se puede afirmar que son netamente expositivos y que en ellos el Tribunal de instancia manifiesta que procederá a verificar la facultad resolutiva de la Administración Tributaria, pero defiende que tampoco contienen razón alguna que justifiquen la conclusión. De la misma forma la Administración Tributaria alega que tanto el numeral 6.5 de la sentencia ª DE LA PRUEBAº, como el numeral 6.6 del fallo, tampoco evidencian argumentos que fundamenten la conclusión por adolecer del mismo problema de los demás párrafos: citar doctrina y normativa que no poseen ni siquiera relación indirecta con la litis, o repetir premisas ya presentadas. La recurrente también señala que similar situación se presenta en el párrafo 6.7 del fallo. 4.7.- En relación con el numeral 6.8. de la sentencia, la Administración defiende que solo se copian textualmente partes de la Liquidación de Pago No. 17201906502280204, del Acta de Determinación Nro. 17201924900573432, y de la Resolución Nro. 117012020RREC278117, pero la casacionista arguye que tampoco existe razonamiento que justifique la conclusión a la que llega. 4.8.- Por otro lado, indica que el Tribunal A quo, en respuesta al problema jurídico determinado, concluyó que el Servicio de Rentas Internas para determinar la diferencia en la Contribución Solidaria sobre las Utilidades que consta en la Liquidación de pago Nro. 17201906502280204, usó como base la declaración sustitutiva de impuesto a la renta del año 2015 presentada por el Consorcio y no

el Acta de Determinación No. 17201924900573432 por impuesto a la renta del año 2015. La casacionista argumenta que este hecho demuestra que la inmotivada conclusión del numeral 6.9 del fallo es empleada como premisa necesaria en la segunda argumentación jurídica que consta del numeral 6.11., evidenciando así que es accesoria a la principal. Adicionalmente, la casacionista colige que si esta premisa accesoria es retirada, se destruye la argumentación accesoria y resultaría imposible concluir que se acepta la demanda del actor. 4.9.- Ahora bien, en su escrito de aclaración al recurso de casación, la Administración Tributaria reitera que en la sentencia impugnada el Tribunal A quo ha desarrollado dos argumentos que le han permitido llegar a la decisión (con motivación aparente) y, que a su vez, dichos argumentos están conformados por premisas que llevan a una conclusión, siendo que es en el análisis del primer argumento, en el cual el Tribunal ha recaído en el vicio y que ha ocasionado que el segundo argumento resulte viciado. El Servicio de Rentas Internas resalta que en la sentencia recurrida se observa que: i) el argumento principal del fallo tiene como premisas a los numerales 6.1 a 6.8, mientras que la conclusión consta del numeral 6.9; y, ii) que el argumento accesorio tiene como premisas los numerales 6.10, 6.11, 6.12 y su conclusión consta en el numeral 6.13. A esto último, la casacionista añade que la conclusión del numeral 6.9. (argumento principal), se usa como premisa de hecho del argumento accesorio. 4.10.- Bajo esa consideración, afirma que el argumento principal adolece del vicio de inatinencia y contradicción, ya que las premisas de los numerales 6.1 a 6.7 impiden concluir lo determinado en el numeral 6.9 y que la premisa del numeral 6.8 es contradictoria a la conclusión del numeral 6.9. Asimismo, la recurrente expone que la conclusión del numeral 6.9 se resume en lo que a la letra se sigue: ª No cabe duda entonces, que la administración tributaria llega a determinar las diferencias informadas en el acta de determinación tributaria, así como en la liquidación antes referida, y ratificada en la resolución impugnada, del ejercicio fiscal 2015, para determinar las diferencias por la Contribución Solidaria de Utilidades en la declaración sustitutiva de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2015 de la actora.º. 4.11.- Para demostrar los vicios motivacionales alegados, la casacionista reitera que en los numerales 6.1 y 6.2 de la sentencia recurrida solo se exponen citas de doctrina o de normas que definen a la determinación, cuestionando si es que dicha definición es útil para que el Tribunal A quo concluya que la Administración Tributaria utilizó la declaración sustitutiva de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2015 de la actora para determinar las diferencias en la Contribución Solidaria de Utilidades, a lo cual responde que no. En el

mismo sentido, se pronuncia sobre los numerales 6.3 a 6.7, y respecto del numeral 6.8 del fallo, la recurrente nuevamente destaca que en él solo existen citas de partes de la Liquidación de pago, de partes del Acta de Determinación y partes de la Resolución, e indica que en dichas citas se observa que la Administración utilizó la utilidad gravable de 80'144.555,55 determinada en el Acta de Determinación como base imponible de la Contribución Solidaria sobre las Utilidades, lo cual defiende ser contradictorio con la conclusión a la que llega el Tribunal de instancia en el numeral 6.9 de su sentencia, donde determina que la Administración empleó la declaración sustitutiva de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2015 de la actora para determinar las diferencias en la Contribución Solidaria de Utilidades. 4.12.- Así también, argumenta que la premisa del numeral 6.8 contradice la conclusión del numeral 6.9 del fallo impugnado, puesto que se observa que la Administración Tributaria utilizó la utilidad gravable de USD 80Â144.555,55, determinada en el Acta de Determinación como base imponible de la Contribución Solidaria de Utilidades, situación que contraría lo sostenido por el Tribunal de instancia en el numeral 6.9. Finalmente, y en relación con la insuficiencia motivacional del argumento secundario, la recurrente expresa que las normas de derecho del argumento secundario están expuestas en el numeral 6.10 de la sentencia recurrida y que la inexistente conclusión del numeral 6.9 se usa como premisa de hecho del argumento accesorio. La casacionista detalla que el numeral 6.9 se repite en el numeral 6.11 e indica que en el numeral 6.12, el Tribunal A quo intenta aplicar las normas mencionadas en el numeral 6.10 a la inexistente premisa de hecho del numeral 6.11, todo para concluir en el numeral 6.13 de la sentencia. 4.13.- Contestación al recurso de casación.- En escrito de 7 de octubre de 2025, a las 16h19, los abogados Juan Francisco Carrasco, Mateo Guevara Ruales y Luis Felipe Maldonado, procuradores judiciales del CONSORCIO PETROLERO BLOQUE 16, dan contestación al recurso interpuesto solicitando que se rechace el mismo, porque consideran que no es más que una expresión del desacuerdo de la Administración Tributaria con el fondo de la decisión del Tribunal A quo. En ese sentido, el contribuyente expresa que el fallo del Tribunal A quo está debidamente motivado, al estar estructurado sobre un análisis lógico de las normas (premisa mayor) y los hechos probados (premisa menor). El actor manifiesta que a través del recurso, el Servicio de Rentas Internas pretende anular el fallo recurrido alegando la causal de falta de motivación, en conjunto con la existencia de los vicios motivacionales de inatinencia y contradicción. El Consorcio señala que la Administración Tributaria ha deconstruido el fallo recurrido, dividiendo a la parte motiva del

mismo en un ª argumento principalº (numerales 6.1 a 6.9), donde los numerales 6.1 a 6.7 son ª inatinentesº e impiden arribar a la conclusión del numeral 6.9 por incluir citas de doctrina o normas que definen lo que es la determinación o la prueba, pero que además revelan que el numeral 6.8 es contradictorio con la conclusión, evidenciando de tal forma la falta de motivación; y, en un ª argumento accesorioº (numerales 6.10 a 6.13). 4.14.- Ahora bien, sobre el supuesto vicio de inatinencia motivacional, el Consorcio defiende que la motivación, según los estándares constitucionales, exige al juzgador exponer con claridad el marco normativo, los principios procesales y los hechos controvertidos antes de emitir su juicio de valor, y que lejos de ser relleno inatinente, los primeros numerales son el cumplimiento de dicho deber por cuanto son pilares estructurales de la decisión. Además, el actor se refiere a la sentencia 1158-17-JP/21 de la Corte Constitucional para definir a la inatinencia y así concluir que ésta requiere contrastar el objeto de la controversia que fue fijado por las partes, con el desarrollo efectuado por el Tribunal de instancia en la sentencia recurrida. 4.15.- Ahondando en ese análisis, el actor expone que el numeral 5.3. del fallo impugnado consagra que la controversia consistía en determinar si la resolución del SRI que rechazó el reclamo administrativo presentado por el Consorcio en contra la Liquidación de Pago relativa a la Contribución Solidaria se había emitido de forma legal en el contexto de lo alegado por las partes procesales, y que en ese contexto, lo que en concreto debía analizar el Tribunal A quo era: i) el SRI fundamentó el ejercicio de la facultad determinadora de la Contribución Solidaria sobre el contenido del acta de determinación del año 2015 o sobre la base de la declaración sustitutiva presentada por el Consorcio para acogerse a la amnistía; y, de ser el caso, ii) si ello le estaba legalmente permitido. 4.16.- Para analizar el razonamiento empleado por el Tribunal de instancia al decidir, el demandante precisa que los numerales 6.1 y 6.2. del fallo cumplen una función esencial al disponer el marco jurídico regente de la actuación del Servicio de Rentas Internas, definiendo que la potestad determinadora no es discrecional, sino que constituye un conjunto de actos reglados, sometidos al principio de legalidad y por tanto, al control jurisdiccional. El Consorcio resalta que es en estos apartados donde el Tribunal A quo enmarca la fundamentación jurídica de su control de legalidad y establece que el poder tributario del Estado ª debe ser ejercido dentro de los límites impuestos por la Constitución de la República y, en su marco, dentro de la ley.º. 4.17.- Asimismo, el demandante narra que los numerales 6.3 y 6.4 delimitan el objeto de la litis, identifican con precisión el acto administrativo impugnado y su antecedente, garantizando así el principio de congruencia.

También el actor destaca que el Tribunal de instancia declara que su labor es la ª verificación de la facultad resolutiva de la administración tributariaº, demostrando que su análisis se ceñirá a lo que fue materia de la controversia. Igualmente, el actor se refiere a los numerales 6.5 y 6.6 del fallo recurrido, y arguye que el Tribunal A quo estableció en ellos las reglas metodológicas que guiaron el análisis fáctico efectuado, y que a más de ello, expuso doctrina sobre la carga de la prueba para informar a las partes acerca del estándar que se utilizaría para valorar las evidencias presentadas y justificar por qué se da por probado un hecho y se descarta otro. 4.18.- Por todo lo expuesto, el Consorcio defiende que la alegación de la Administración Tributaria de que estas premisas no son útiles es insostenible, puesto que sin un marco jurídico claro ni reglas probatorias explícitas, la conclusión del juez sería arbitraria. Así, el contribuyente concluye que dicha afirmación es una falacia y que los argumentos esgrimidos por el Tribunal de instancia en conjunto conforman la plataforma indispensable desde la cual este analiza el caso concreto, por lo que no se ha producido el vicio de inatinencia. 4.19.- Por otro lado, en cuanto al supuesto vicio de contradicción motivacional, el actor colige que la Administración Tributaria confunde deliberadamente el acto de exponer la prueba con el acto de valorar la prueba. Así, el Consorcio resalta en su escrito que aunque el Servicio de Rentas Internas no lo dice, el vicio de contradicción alegado no existe dentro de la jurisprudencia constitucional, y que solo a partir de la argumentación del recurso, infiere que en realidad se refiere al vicio de ª incoherenciaº plasmado en la sentencia 1158-17-JP/21 de la Corte Constitucional del Ecuador. El demandante narra que la Autoridad Tributaria sostiene que el vicio de incoherencia se produce toda vez que el numeral 6.8 del fallo recurrido establece que: "se observa que la Administración Tributaria (sic) utilizó la utilidad gravable de 80Ф44.555,55 determinada (sic) en el Acta de Determinación", mientras que el numeral 6.9 concluye que se utilizó "la declaración sustitutiva"; y precisa que esta discrepancia no es una contradicción sino la manifestación del ejercicio de la función jurisdiccional. 4.20.- El Consorcio analiza el numeral 6.8 de la sentencia y afirma que plasma la fase expositiva o descriptiva del análisis probatorio, donde el Tribunal A quo transcribe y cita textualmente partes de los documentos clave del proceso: la Liquidación de Pago, el Acta de Determinación y la Resolución del SRI. De igual modo, el actor se refiere al numeral 6.9, y señala que representa la fase valorativa y conclusiva, donde el Tribunal de instancia ejerce su potestad de valoración, lo cual va más allá de la literalidad de los documentos, y además aplica los principios de la sana crítica así como de la primacía de la realidad sobre las formas.

El contribuyente alega que todo ello permite a los jueces de instancia concluir que si bien el SRI formalmente se escuda en el Acta de Determinación, la causa material y el origen sustancial de la diferencia determinada fue la declaración sustitutiva. Adicionalmente, el Consorcio expone que lo dicho por el Tribunal A quo es concordante por lo mencionado por la Administración Tributaria en su escrito de contestación a la demanda, que a la letra se sigue: ª Vale señalar que no es un hecho controvertido la validez de la declaración sustitutiva del administrado ni que la misma se haya hecho en periodo de remisión, pero es claro que esta fue considerada por la Administración como válida para la imputación al pago realizada en el acta de determinación y este acto fue el considerado para determinar la contribución solidaria sobre las utilidades.º. 4.21.- Por todo lo expuesto, el Consorcio manifiesta que no existe contradicción alguna, sino un proceso lógico en dos pasos: i) en primer lugar, la presentación de la evidencia formal (apartado 6.8 de la sentencia recurrida) y, a continuación, (ii) la conclusión sobre la realidad material detrás de esa evidencia (apartado 6.9 de la sentencia recurrida). El actor expresa que a través de este proceso lógico, el Tribunal de instancia concluye que el Servicio de Rentas Internas ejerció la facultad determinadora relativa a la Contribución Solidaria sobre la base de información que le estaba proscrito considerar, esta es, la declaración sustitutiva presentada con el único propósito de acogerse a la amnistía. A su vez, el demandante destaca que los jueces de instancia concluyeron que la Administración Tributaria ejerció su facultad determinadora de forma ilegal, ya que la normativa vigente le impedía considerar la información contenida en la declaración sustitutiva para otro fin distinto que acogerse a la amnistía tributaria. 4.22.- Sobre el supuesto ª argumento accesorioº y la conclusión del Tribunal A quo, la casacionista indica que el ataque se basa en una única premisa: que la conclusión fáctica del numeral 6.9 era "inexistente" por ser contradictoria, pero que ha quedado demostrado que la misma es el resultado de un análisis probatorio robusto y coherente. El actor insiste en que el Tribunal de instancia, habiendo establecido en el 6.9 que el Servicio de Rentas Internas utilizó materialmente la declaración sustitutiva, procedió a analizar lógicamente la normativa que regula dicha declaración, la Ley de Fomento, y que en el numeral 6.10 expuso el marco legal de la Ley de Solidaridad y de la Ley de Fomento, citando la Disposición General Tercera que prohíbe el uso de la declaración para fines distintos a la remisión. Sumado a ello, el demandante precisa que en el numeral 6.12 el Tribunal A quo realiza una subsunción correcta, y concluye que, al ser la declaración sustitutiva un acto acogido a un "régimen

especial y excepcional", la Administración Tributaria actuó ilegalmente al considerarla para recalcular la Contribución Solidaria, contraviniendo además el principio de irretroactividad. En definitiva, el Consorcio afirma que la conclusión final del numeral 6.13 es la consecuencia inevitable y lógica de todo el razonamiento previo, y que el recurso de casación del Servicio de Rentas Internas es un ejercicio de retórica que evade el debate de fondo en el que se establece como verdad que la Administración Tributaria cometió un acto ilegal al utilizar una declaración protegida por una ley de remisión para imponer una obligación tributaria de forma retroactiva.

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 segundo del artículo 268 del COGEP al haberse incumplido con el requisito de motivación.

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 segundo del artículo 268 del COGEP, admitido por el Conjuez de la Sala, considera:

6.2.- Caso segundo.- ª Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplan el requisito de motivación.º. 6.2.1.- Falta de motivación.- La motivación consiste en una ª (¼) operación mental del juez dirigida a determinar si todos los extremos de una decisión son susceptibles de ser incluidos en la redacción de la resolución, por gozar de una adecuada justificación jurídica.º. Fernando de la Rúa define a la motivación de la sentencia como ª (¼) el elemento intelectual, de contenido crítico, valorativo y lógico, que consiste en el conjunto de razonamientos de hecho y derecho en los cuales el juez apoya su decisión.º. 6.2.2.- Las normas señaladas como infringidas son.- a) Artículo 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República.- ª En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías:... l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No

habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos.º. b) Artículo 89 del Código Orgánico General de Procesos.- ªMotivación. Toda sentencia y auto serán motivados, bajo pena de nulidad. No habrá tal motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Las sentencias se motivarán expresando los razonamientos fácticos y jurídicos, que conducen a la apreciación y valoración de las pruebas como a la interpretación y aplicación del derecho. La nulidad por falta de motivación única y exclusivamente podrá ser alegada como fundamento del recurso de apelación o causal del recurso de casación.º. c) Sentencia 1158-17-JP/21 de la Corte Constitucional del Ecuador.- ªLa Corte analiza si una sentencia de casación vulneró el derecho al debido proceso en la garantía de la motivación y, para ello, realiza un balance sistemático de la jurisprudencia de la Corte Constitucional: se aleja explícitamente del test de motivación y, con base en la jurisprudencia reciente de la Corte, establece varias pautas para examinar cargos de vulneración de la referida garantía. Esas pautas incluyen un criterio rector, según el cual, toda argumentación jurídica debe tener una estructura mínimamente completa (de conformidad con el art. 76.7.l de la Constitución). Las pautas también incorporan una tipología de deficiencias motivacionales, es decir, de incumplimientos de dicho criterio rector: la inexistencia, la insuficiencia y la apariencia; esta última surge cuando la argumentación jurídica incurre en algún tipo de vicio motivacional, como son: la incoherencia, la inatinencia, la incongruencia y la incomprensibilidad.º. 6.2.3.- La casacionista para fundamentar su recurso señala, en resumen, que la sentencia impugnada incurre en el vicio de motivación aparente. Afirma que el fallo contiene un argumento principal y uno accesorio, siendo que el principal adolece del vicio de inatinencia y contradicción. Señala que de las premisas establecidas en los considerandos del 6.1 al 6.7, y de las citas que se hacen de la liquidación de pago, del acta de determinación y de la resolución, se observa que la administración tributaria utilizó la utilidad gravable establecida en el acta de determinación, como base imponible para establecer la contribución solidaria sobre las utilidades; lo cual es contradictorio con la conclusión a la que arriba el Tribunal en el considerando 6.9 que considera que la administración utilizó la declaración sustitutiva del impuesto a la renta del 2015 para determinar las diferencias de la contribución solidaria.

Finalmente, señala que la insuficiencia motivacional del argumento secundario se produce porque no existe fundamentación fáctica que justifique la conclusión del juzgador. 6.2.4.- Los cuestionamientos de la recurrente giran en torno a la motivación aparente del fallo, por las contradicciones que se advierten; pues afirma la casacionista que, por una parte, en el fallo se señala que la administración tributaria utilizó la utilidad gravable establecida en el acta de determinación como base imponible para establecer la contribución solidaria sobre las utilidades; y, por otra parte, en la conclusión, considera que la administración utilizó la declaración sustitutiva del impuesto a la renta del 2015 para determinar las diferencias de la contribución solidaria. Esta Sala Especializada advierte que en el considerando 6.9 del fallo se señala que: ª 6.9. No cabe duda entonces, que según los cuadros 7, 8 y 9, de la liquidación y 8 del acta, numeral 8.1, de la resolución impugnada, antes analizados, que la administración tributaria llega a determinar las diferencias informadas en el acta de determinación tributaria, así como en la liquidación antes referida, y ratificada en la resolución impugnada, del ejercicio fiscal 2015, para determinar las diferencias por la Contribución Solidaria de Utilidades en la declaración sustitutiva de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2015 de la actora, explicado en el cuadro No. 7 antes analizado, por lo que corresponde hacer referencia a la normativa atinente.º, (El subrayado corresponde al texto original), más adelante, en el considerando 6.10 se refiere la normativa aplicable al caso concreto y en el considerando 6.11. señala que ª el soporte de la administración tributaria para determinar diferencias de la Contribución Solidaria sobre las Utilidades, se basa en la declaración sustitutiva del Impuesto a la Renta 2015 de la actora¼º. Entonces, se tiene que la administración tributaria utilizó la utilidad gravable determinada en el acta de determinación, como base imponible para establecer la contribución solidaria sobre las utilidades; lo cual es contradictorio con la conclusión a la que arriba el Tribunal en el considerando 6.10 que considera que la administración utilizó la declaración sustitutiva del impuesto a la renta del 2015 para determinar las diferencias de la contribución solidaria. Adicionalmente, el Tribunal de instancia en aplicación de las normas que rigen la causa y de los hechos analizados, considera que la declaración sustitutiva presentada por el Consorcio no obedece a los presupuestos del artículo 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno, sino que obedece a un régimen especial y excepcional de remisión, previsto en la Ley de Fomento Productivo, por lo que no se puede considerar el valor declarado por la actora en la sustitutiva como base para el pago de la contribución solidaria de utilidades, lo que a su entender, torna en ilegítimo el acto

impugnado y la liquidación de pago. 6.2.5.- Hay que señalar que la existencia de las declaraciones referidas y sus valores no son objeto de discusión. Tampoco se discute que la declaración sustitutiva sea o no, consecuencia de un proceso de determinación o de control de impuesto a la renta por parte de la Administración tributaria, sino que se reconoce que fue presentada voluntariamente por el Consorcio, cuyo argumento es que fue presentada para cumplir con la exigencia de la Ley de Fomento con el propósito de acogerse a la remisión. El efecto inmediato de la modificación de los valores declarados por utilidad es la variación en los valores del impuesto a la renta causado, pues se trata de un reconocimiento expreso de la existencia de valores diferentes que no fueron incluidos en la declaración inicial, independiente de las razones que tuvo el Consorcio para su actuar, que no pueden ser objeto de verificación en esta causa, porque no se trata de un ejercicio determinativo de impuesto a la renta, pero que se lo refiere porque el valor de la declaración sustitutiva es utilizado por la Administración del tributo que sí es objeto de la discusión. 6.2.6.- En lo que respecta a los argumentos utilizados por la empresa actora y validados por el Tribunal en su decisión, respecto a que la declaración sustitutiva es consecuencia de la exigencia de la Ley de Desarrollo Productivo, es preciso indicar que la remisión contemplada en dicha ley, procede respecto a intereses, multas y recargos, condicionado al pago de la obligación principal, esto es el valor del impuesto causado. Si como sostiene el Consorcio, para acogerse a la remisión, tuvo que presentar una declaración sustitutiva, la consecuencia inmediata fue que el impuesto a la renta causado y pagado, fue sobre el valor de las utilidades declaradas, esto es, los valores de la declaración sustitutiva, pues de lo contrario, la declaración sustitutiva carecería de razón de haberla presentado. Por otra parte, no existe en la Ley de Desarrollo Productivo norma expresa que establezca lo que se argumenta, que para que se acoja a la amnistía tributaria promovida en la Ley de Desarrollo Productivo debía incorporar un rubro denominado acumulación en su declaración sustitutiva, por lo que el argumento resulta insustancial. 6.2.7.- Como consecuencia de lo expuesto de manera previa, lo que sostiene el Tribunal en su decisión, que ª [¼] sin considerar que esa declaración sustitutiva por Impuesto a la Renta del ejercicio económico 2015 efectuada por la actora se realizó bajo un régimen especial y excepcional de remisión, previsto en la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo y Estabilidad y Equilibrio Fiscal, por lo que no se puede considerar el valor declarado como utilidad de la actora, corroborando los errores alegados por la actora en cuanto a la inexistencia de utilidad que sirve de base para el pago de

una la contribución solidaria sobre utilidades, adicional, toda vez que, el monto consignado en la declaración sustitutiva de Impuesto a la Renta del año 2015 no constituye utilidadº, afirmación que no tiene sustento legal, produciéndose una motivación aparente. La Administración Tributaria al haber procedido a realizar la liquidación de pago de la contribución solidaria sobre las utilidades, con base a los valores registrados por el propio Consorcio en la declaración sustitutiva, cumple estrictamente con el contenido del artículo 6 de la Ley Solidaria, que ordena que las sociedades que realicen actividades económicas y que fueren sujetos pasivos de impuesto a la renta, paguen una contribución del 3% de sus utilidades, considerando la utilidad gravable del ejercicio que en este caso es la declarada por el Consorcio en su declaración sustitutiva, pues no existe ningún régimen especial o excepcional que sustente su inobservancia, como equivocadamente razona el Tribunal juzgador, por lo que el fallo es carente de motivación, por lo que al tenor de lo previsto en el artículo 76.7 l) de la Constitución de la República, se declara su nulidad, correspondiendo a la Sala emitir la correspondiente sentencia de mérito.

6.3.- Sentencia de mérito.- El Consorcio cuestiona la Resolución No. 117012020RREC278117 a través de la cual, el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, negó el reclamo administrativo presentado por el Consorcio en contra de la Liquidación de Pago por Diferencias en la Contribución Solidaria sobre las Utilidades No. 17201906502280204, con el propósito de que en sentencia se resuelva sobre la legalidad del acto impugnado y su antecedente, y se deje sin efecto la glosa o diferencia establecida por concepto de contribución solidaria sobre las utilidades. 6.3.1.- Afirma la actora que para poder acceder a los beneficios de la amnistía tributaria prevista en la Ley de Fomento, el legislador introdujo de forma expresa en el artículo 7 de la Ley ibídem, la posibilidad de presentar una declaración sustitutiva para acogerse a la remisión, por lo que fue presentada fuera del plazo establecido en el artículo 73 del Reglamento, y lo hizo con el objetivo puntual de acogerse a la remisión tributaria, que por disposición expresa de la Ley de Fomento, no implica una aceptación de los conceptos en ella contenidos, incluyendo una supuesta modificación de la utilidad tributaria. En resumen, que el hecho de que la Administración pretenda establecer diferencias en el pago de la contribución solidaria, basándose en un acto de determinación distinto a la declaración original del impuesto a la renta -sea ese acto la declaración sustitutiva de impuesto a la renta del año 2015 o el acta de determinación del 2015- atenta contra el principio de seguridad jurídica previsto en el artículo 82 de la

Constitución de la República, puesto que la Administración otorga a esos actos de determinación un efecto diferente al expresamente establecido en la Ley de Fomento; tanto más que la referida Ley establece que la contribución debía ser calculada en función de la declaración original del impuesto a la renta, que fue presentada por el Consorcio en abril de 2016. Por su parte, la demandada afirma, principalmente, que para emitir la liquidación de diferencias se consideró que existían diferencias entre lo que fue declarado y pagado por el contribuyente como declaración solidaria sobre las utilidades y por lo que fue determinado posteriormente mediante el acta de determinación, y no con base en la diferencia entre la declaración original y la sustitutiva presentada en remisión. Afirma que la actora efectuó una declaración sustitutiva de impuesto a la renta 2015, y que sin perjuicio de que se haya considerado los valores del acta de determinación del impuesto a la renta o de la declaración sustitutiva, era lógico que se debían saldar las diferencias que aquello ocasionaba en la declaración de la contribución solidaria sobre las utilidades. Finalmente, que las normas sobre el periodo de remisión en nada afectan la determinación que se hizo sobre la contribución solidaria, pues no condicionan su derecho a la remisión a que efectúe una declaración sustitutiva, sólo se limita a indicar que el pago en remisión no es aceptación de los conceptos sobre los que se paga, pero en el caso concreto se efectuó una sustitutiva, respeto de lo cual es indistinto que se lo haya hecho en remisión. 6.2.10.- De los hechos que se recogen en la demanda y la contestación, se tiene que el Consorcio presentó la declaración inicial del impuesto a la renta del año 2015 el 25 de abril de 2016, consignando como base imponible de la utilidad gravable USD. 11'168.528,36; y, que presentó una declaración sustitutiva el 20 de diciembre de 2018, consignando una utilidad gravable de USD. 114'618.681,68. Se destaca que lo que está en discusión es la contribución solidaria sobre utilidades, tributo distinto al impuesto a la renta, al que se lo considera porque la ley que establece la CSU, así lo determina al vincular el hecho generador de la CSU a las utilidades del ejercicio 2015, que en este caso se habrían modificado con el ejercicio determinativo del impuesto a la renta realizado al Consorcio. 6.2.11.- Esta Sala Especializada debe señalar que el tema en discusión está relacionado con la pertinencia o no de utilizar la declaración sustitutiva de la renta del año 2015, presentada por el Consorcio, como sustento para la liquidación de la contribución solidaria sobre las utilidades establecida por la Ley Orgánica de Solidaridad y de Corresponsabilidad Ciudadana para la Reconstrucción y Reactivación de las Zonas afectadas por el terremoto de 16 de abril del 2016, (Ley de Solidaridad). Una primera reflexión a

realizar es sobre la naturaleza y alcance de las declaraciones sustitutivas; éstas son nuevas declaraciones que proceden en caso de errores en la declaración inicial realizada por el contribuyente; pueden ser voluntarias o a requerimiento de la administración tributaria, como consecuencia de un proceso de declaración, por ejemplo, cuando se notifica una comunicación de diferencias. En el presente caso, por el ejercicio fiscal 2015 de impuesto a la renta, el Consorcio ha presentado, además de la declaración inicial el 25 de abril de 2016, una declaración sustitutiva el 20 de diciembre de 2018; por lo que, conforme ya ha quedado ampliamente explicado en los considerandos 6.2.5 al 6.2.7 de esta sentencia, el efecto inmediato de la modificación de los valores declarados por utilidad es la variación en los valores del impuesto a la renta causado, pues se trata de un reconocimiento expreso de la existencia de valores diferentes que no fueron incluidos en la declaración inicial, independiente de las razones que tuvo el Consorcio para su actuar, de lo cual, se tiene que la Administración Tributaria al haber procedido a realizar la liquidación de pago de la contribución solidaria sobre las utilidades, con base a los valores registrados por el propio Consorcio en la declaración sustitutiva, cumple estrictamente con lo dispuesto en el artículo 6 de la Ley Solidaria, que ordena que las sociedades que realicen actividades económicas y que fueren sujetos pasivos de impuesto a la renta, paguen una contribución del 3% de sus utilidades, considerando la utilidad gravable del ejercicio que en este caso es la declarada por el Consorcio en su declaración sustitutiva, pues no existe ningún régimen especial o excepcional que sustente su inobservancia, criterio que ya ha sido expuesto por esta Sala especializada con anterioridad. En tal virtud, se rechaza la demanda interpuesta y se declara la validez de la resolución impugnada No. 117012020RREC278117, así como su antecedente, la liquidación de pago por diferencias No. 17201906502280204, por concepto de contribución solidaria sobre las utilidades correspondientes al ejercicio económico 2015.

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.- CASAR la sentencia dictada el 29 de abril de 2024, a las 8h49, 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. 17510-2020-00336, y se declara la validez de la resolución impugnada No. 117012020RREC278117, así como su antecedente, la liquidación de pago por diferencias No. 17201906502280204, por concepto de contribución solidaria sobre las utilidades.

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

7.4.- Sin costas.

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

Resolución de fácil lectura

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario al analizar el vicio de falta de motivación con fundamento en el caso segundo del artículo 268 del COGEP, determina que el fallo impugnado tiene una motivación aparente, por lo que, resuelve casar el fallo recurrido, rechazar la demanda interpuesta y declarar la validez de la resolución impugnada No. 117012020RREC278117, así como su antecedente, la liquidación de pago por diferencias No. 17201906502280204, por concepto de contribución solidaria sobre las utilidades correspondientes al ejercicio económico 2015.

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZA NACIONAL (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

ML/MG

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

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

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