EDICIÓN JURÍDICA

REGISTRO OFICIAL®
ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

FUNCIÓN JUDICIAL Y JUSTICIA INDÍGENA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO:

RESOLUCIONES Y JUICIOS

J17510-2018-00130, J09501-2018-00603, J17510-2021-00319, J09501-2018-00618, J09501-2021-00608, J09501-2021-00246

Año II - Nº 457 - 104 páginas
Quito, martes 17 de noviembre de 2026

FUNCIÓN JUDICIAL

240843920-DFE

Juicio No. 17510-2018-00130 RESOLUCION 466-2024

CONJUEZ PONENTE: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO, CONJUEZ NACIONAL (PONENTE) (E)

AUTOR/A: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 3 de septiembre del 2024, las 10h40.

Lectura de fácil comprensión

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario al analizar el vicio sustentado en el caso segundo por falta de motivación de la sentencia, por cuanto la institución recurrente sostiene que el análisis del Tribunal de instancia carece de lógica y suficiente fundamentación normativa. La Sala observa que el fallo recurrido cuenta con una suficiente motivación; por lo tanto, se ha resuelto no casar la sentencia.

VISTOS: La abogada Dayuma Serrano Añazco, Procuradora Fiscal debidamente designada por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación en contra de la sentencia dictada el 20 de diciembre de 2018, a las 16h55, 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. 17510-2018-00130. De ello, frente a la verdad procesal se tiene lo siguiente:

1.- COMPETENCIA.- 1.1.- La Corte Nacional de Justicia, a través de sus Salas Especializadas, tiene jurisdicción y competencia para conocer y resolver los recursos de casación interpuestos dentro de las distintas causas que se sustancian en todo el territorio ecuatoriano, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador *(léase también solo Constitución o CRE)*; artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial *(léase también COFJ)* y artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos *(léase también COGEP)*. **1.2.-** El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021[1], 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 17 de abril de 2024, a las 10h41 (fj. 48 exp. Casación), se radicó la competencia en el Tribunal integrado por

1 Resolución No. 02-2021 dictada el 05 de febrero de 2021 por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia.

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

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 ORDONEZ C=EC L=QUITO CI 1710658640

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

2.- VALIDEZ PROCESAL.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los sujetos procesales a través de sus defensas técnica, en la audiencia de casación llevada a cabo el día 02 de septiembre de 2024, a las 11h00.

3.- ANTECEDENTES PROCESALES.- 3.1.- El tribunal de instancia, en audiencia preliminar conjuntamente con las partes procesales, fijaron el punto de controversia y objeto del debate, mismo que consta dentro de la sentencia (fj. 843 reverso exp. de instancia) y que fue determinado en los siguientes términos: *ª ESTABLECER SI ES PROCEDENTE LA IMPUGNACIÓN DE LA ACTORA, QUE SE DEJE SIN EFECTO LAS RESOLUCIONES NROS. 117012018RREC014761 Y 117012018DEV004020 DE 25 Y 15 DE ENERO DE 2018 EMITIDAS POR EL DIRECTOR ZONAL 9 DEL SRI, POR CUANTO INFRINGEN EL CUARTO ARTÍCULO INNUMERADO DEL CAPíTULO II DE LA LEY DE FOMENTO AMBIENTAL Y OPTIMIZACIÓN DE INGRESOS DEL ESTADO, Y EN CONSECUENCIA SE DISPONGA LA DEVOLUCIÓN DE LOS VALORES NO RECONOCIDOS EN LOS ACTOS IMPUGNADOS POR $ 91.107,55 Y USD $ 12.361,28, EN SU ORDEN, CON LOS RESPECTIVOS INTERESESº* [sic]. **3.2.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en sentencia de 20 de diciembre de 2018, a las 16h55, resolvió: *ª (...) aceptamos parcialmente la demanda presentada por el Sr. Daniel Romero Kleinheinz, en su calidad de representante legal de la empresa ENKADOR S.A.; y, declaramos la nulidad de las resoluciones nros. 117012018RREC014761 y 117012018DEV004020 emitidas con fechas 25 y 15 de enero de 2018 por el director zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, por encontrarse indebidamente motivadas, disponiendo la devolución de las cantidades de **USD $ 325.970,42 y USD $ 181.396,30** por concepto de IRBP de los meses de junio y noviembre de 2017, respectivamente, con sus respectivos intereses conforme se indicó. (...)º* . **3.3.-** La Procuradora Fiscal

del Servicio de Rentas Internas *(en adelante SRI o autoridad tributaria)*, interpuso recurso horizontal de aclaración el 27 de diciembre de 2018, a las 16h39 (fj. 850), en los siguientes términos: *ª(...) solicito a vuestras Autoridades se sirvan aclarar por qué la sentencia recurrida concluye en que el actor tiene derecho a la devolución del Impuesto Redimible a las Botellas Plásticas no Retornables conforme las actas entrega-recepción únicamente, cuando previamente dispone: ª...la referida normativa dispone de manera clara que la relación para proceder con la devolución de Impuesto Redimible a las Botellas Plásticas no Retornables, se debe relacionar los valores que constan en las Actas entrega-recepción* ***y los comprobantes de venta remitidos a la siguiente cadena de comercialización¼ º*** *Es decir, la Administración Tributaria solicita aclarar por qué se concluye que la empresa actora tiene derecho a la devolución del referido impuesto sobre la base de las Actas entrega-recepción cuando en su contenido la sentencia resalta que deberá considerarse también los comprobantes que corresponde a la siguiente cadena de comercialización? (...)º* [sic]. **3.4.-** Por lo que, mediante auto de 02 de enero de 2019, a las 14h25 (fj. 851), en atención a lo dispuesto en el artículo 255 del COGEP, se corrió traslado a la contraparte; de lo cual, habiéndose pronunciado la misma, a través de auto interlocutorio de 10 de enero de 2019, a las 08h43, el tribunal distrital negó el recurso de aclaración por improcedente. **3.5.-** La autoridad tributaria demandada interpuso recurso de casación (fjs. 855 a 859), el cual fue calificado de oportuno por los jueces de instancia en auto de 28 de enero de 2019, a las 11h28 (fj. 860), quienes dispusieron que se remita el proceso a esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para su tramitación correspondiente.

4.- SOBRE EL RECURSO DE CASACIÓN.- 4.1.- Fundamentación del recurso.- 4.1.1.- Mediante escrito de fecha 24 de enero de 2019, a las 15h30 (fsj. 855 a 859), la Abg. Naira Dayuma Serrano Añazco, invocando la calidad de Procuradora Fiscal del SRI, conforme lo tiene acreditado en la documentación constante a fojas 595 y 596 del expediente de instancia, y de foja 5 a 20 del expediente casacional, interpuso recurso de casación en contra de la sentencia de 20 de diciembre de 2018 emitida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, aunque en la forma se percibe un error en la digitación de la fecha, pues se observa que recurre de la sentencia de 10 de enero de 2019, fecha que corresponde al auto interlocutorio que negó el recurso horizontal de aclaración; de modo que, fundamenta su recurso en la causal segunda del artículo 268 del COGEP por infracción del artículo 76 numeral 7 literal l) de la Constitución y el artículo 273 del Código Tributario, por cuanto estima se ha vulnerado la garantía de la motivación. **4.1.2.-** Sustenta su argumentación señalando que conforme la sentencia No. 017-14-SEP-CC dictada por la Corte Constitucional, toda sentencia debe reunir los

requisitos de razonabilidad, lógica y comprensibilidad o comprensión efectiva, explicando en qué consiste cada uno de estos preceptos conforme la referida sentencia. **4.1.3.-** Refiere hechos propios y analizados en la sentencia de instancia, concernientes a los alegatos de la autoridad tributaria sobre los cuales habría tenido la potestad reglamentaria para regular la devolución del impuesto redimible a las botellas plásticas *(léase también IRBP)*, conforme lo establecen la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, su reglamento de aplicación, así como el Reglamento de Aplicación Aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno, que por lo mismo, el trámite para la devolución de los valores debía aplicarse en observancia a las resoluciones expedidas por el SRI, mas a su entender, los jueces habrían centrado su enfoque únicamente en lo que disponen las leyes que contemplan el impuesto redimible y el trámite para su devolución. **4.1.4.-** Más adelante manifiesta que dentro de la sentencia recurrida, los jueces distritales determinaron que la administración tributaria interpretó erróneamente la normativa detallada en el considerando 8.1. del fallo, y sin embargo, dentro del mismo considerando el tribunal habría afirmado que para la devolución del impuesto, se debía remitir a lo establecido en la resolución No. NAC-DEGERCGC16-00000470 del SRI; de manera que, no sería posible entender cómo en una parte de la sentencia se establece que, para ejecutar la devolución deben cumplirse los requisitos determinados en la resolución de la administración tributaria, y en otra, se establece que la administración interpretó erróneamente la norma, cuando según sus palabras, no se interpretó sino que se aplicó la referida resolución. **4.1.5.-** A su vez, sostiene que en el análisis de los comprobantes de venta presentados en sede administrativa para la solicitud de devolución, existían materiales y elementos distintos a los que gravan el impuesto, los cuales no son objeto del tributo ni devolución, tanto más que según sus palabras, la devolución de los valores que no corresponden al material propio del impuesto, habría contrariado su naturaleza misma. Por lo tanto, y al haberse tomado en consideración exclusivamente los comprobantes de venta relacionados al material verificado, correspondientes al compuesto PET (polietileno tereftalato), la administración tributaria habría dispuesto la devolución de los valores que de dichos comprobantes de venta se desprendían, aceptando parcialmente la devolución del monto solicitado por la empresa ENKADOR S.A. **4.1.6.-** Destaca que el cálculo efectuado por la entidad demandada para la devolución de valores por los meses de junio y noviembre del año 2017, consistió en la multiplicación de los kilogramos del material PET por la tarifa de DOS CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (USD $ 00,02), correspondiente al análisis entre las actas de entrega-recepción y los comprobantes de venta a la segunda cadena de comercialización, lo que a su criterio, en lugar de denotar una errónea interpretación de la norma, conllevaría a una acertada consideración del objeto del impuesto; pese a ello, dado que el tribunal de instancia concluyó que existía una incorrecta apreciación normativa, lo que los habría conducido a determinar de que los actos administrativos no se encontraban debidamente motivados. **4.1.7.-** Alega que principalmente los errores cometidos por los

jueces distritales se centrarían en haber considerado todo el valor contenido en las actas de entrega-recepción, así como en los informes periciales presentados por la empresa actora, por lo que dispusieron la devolución de inclusive el material que no configuraba PET, que no era objeto del tributo; y, que habrían desconocido los comprobantes de venta a la siguiente cadena de comercialización, los cuales a juicio de la institución demandada, también se configuraban como requisito para la devolución del impuesto. **4.1.8.-** Sobre el cargo de falta de motivación, señala que los jueces de instancia no habrían expuesto normativa legal, para determinar que el SRI tenía la obligación de devolver el IRBP, ni tampoco habrían citado la disposición legal que para el análisis de la devolución tributaria no tendría que haberse basado en los comprobantes de venta de la siguiente cadena de comercialización, y por lo tanto la sentencia recurrida carecería de motivación. **4.1.9.-** Sostiene que el análisis efectuado por parte de los juzgadores distritales se basa en una premisa falsa, lo que los habría llevado a un equivocado entendimiento de la motivación desarrollada en los actos administrativos, y por tal motivo, la sentencia que expidieron, carecería de lógica en su motivación; además, de que producto de que los juzgadores habrían resuelto disponer la devolución de lo solicitado por el actor, en lugar de únicamente lo que correspondía al material reciclado PET, la sentencia no tendría coherencia con el objeto de devolución del impuesto, lo que a su entender deviene en que la sentencia esté mal motivada. **4.1.10.-** Finalmente, la administración tributaria realiza una cita sucinta de la sentencia dictada por la Corte Constitucional dentro del caso No. 0214-09-EP, en la que transcribe y resalta tres elementos sobre el control de la existencia de motivación, concernientes a la falta de motivos, la falta de base legal y la deturpación, mas no delimita en cuál de ellos presuntamente incurrió el tribunal de instancia. **4.1.11.-** Concluye su escrito con las siguientes pretensiones: *ª(...) En definitiva, se solicita a los H. Jueces Nacionales casar la sentencia y por carecer de motivación declararla nula y expedir una sentencia de mérito en su lugar. Por lo expuesto, solicito que se conceda el recurso de casación interpuesto, y una vez que sea concedido el recurso, se elevarán los autos a la Secretaría General de la Corte Nacional de Justicia, para que se radique la competencia en la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. Que la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, case la sentencia dictada por la Sala Única del Tribunal Distrital No. 1 de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito. (...)º* .

4.2.- Calificación y admisión del recurso.- 4.2.1.- Mediante escrito de fecha 16 de enero de 2023, a las 16h03 (fjs. 27 y 28 del expediente de Casación), la Dra. Mónica Heredia Proaño, Conjueza Nacional Temporal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, a quien inicialmente le correspondía calificar la admisibilidad del recurso de casación interpuesto, presentó su formal excusa al amparo de lo previsto en el numeral 4 del artículo 22 del COGEP, por haber actuado como parte del

tribunal que dictó la sentencia recurrida; de manera que, a través de acta de sorteo de 20 de enero de 2023, a las 09h46 (fj. 31 ex. casacional), se designó al Dr. Fernando Cohn Zurita, para calificar la procedencia de la excusa, así como también, se designó a la Dra. Hipatia Ortiz Vargas, para sustanciar el proceso hasta que se resuelva sobre la excusa presentada. **4.2.2.-** Con lo cual, mediante auto de 23 de enero de 2023, a las 09h06 (fj. 33), el Dr. Fernando Cohn Zurita, Conjuez Nacional Temporal, aceptó la excusa planteada por la Dra. Mónica Heredia Proaño, por haber integrado el tribunal de instancia que resolvió la litis, separándola del conocimiento de la causa y disponiendo que se remita el expediente a la Dra. Hipatia Ortiz Vargas para su admisión o inadmisión, conforme lo determina el artículo 6 de la Resolución No. 08-2018[2]. **4.2.3.-** Por tanto, mediante auto de 29 de enero de 2024, a las 16h16 (fjs. 36 a 38), la Dra. Hipatia Ortiz Vargas, en su calidad de Conjueza Nacional Temporal de esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, analizó los requisitos de ley del recurso de casación interpuesto por la causal segunda del artículo 268 del COGEP, de modo que, pese a que se perciben determinadas inconsistencias dentro del auto de admisión, tales como la enunciación de normas jurídicas estimadas como infringidas que no han sido invocadas por la parte recurrente (arts. 89, 92 y 164 del COGEP y el art. 19 del COFJ), o que señala que se acepta el recurso de casación interpuesto por el SENAE, cuando la Cartera de Estado recurrente es el SRI, reflejan un *lapsus calami* de la mencionada conjueza, quien admitió a trámite el recurso de casación, dispuso que se corra traslado a la contraparte, para que emita su respectiva contestación y remitió el proceso a los jueces de esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para continuar con su sustanciación respectiva.

4.3.- Contestación al recurso.- 4.3.1.- Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 12 de marzo de 2024, a las 15h59 (fjs. 40 a 47 exp. casacional), comparecen los abogados Edgar Neira Orellana, Camila León Andrade y Paula Cocíos Hidalgo, en representación de la compañía contribuyente, para dar contestación al recurso interpuesto de la siguiente manera:. **4.3.2.-** Contrarresta los argumentos planteados por la institución recurrente en principalmente cuatro puntos: ***i)*** Incumplimiento de requisitos formales del recurso; ***ii)*** Invocación de norma de derecho derogada; ***iii)*** Insuficiencia en la fundamentación del recurso; y, ***iv)*** Correcta motivación de la sentencia de instancia. **4.3.3.-** Sobre el primer punto, manifiesta que la autoridad demandada falló en cumplir con el numeral 1 del artículo 267 del COGEP, pues no habría identificado correctamente la sentencia

2 Art. 6 de la Resolución No. 08-2018 dictada por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia el 08 de agosto de 2018, que determina: *"Art. 6.- Si la excusa es negada, el juzgador titular reasumirá la competencia de la causa principal, sin que pueda insistir en su excusa, ni solicitar que un órgano superior revise la decisión. Sin embargo, si el subrogante ha intervenido en una audiencia prevista en el COGEP o en el COIP o ha dictado resolución, la competencia quedará radicada en él. Si la excusa es aceptada, la competencia quedará radicada en el juzgador designado para conocer provisionalmente la causa principal."*

impugnada, ya que referiría una fecha distinta a la expedición del fallo (20 de diciembre de 2018) al confundirla con el auto de inadmisión del recurso horizontal de aclaración (10 de enero de 2019), lo que conllevaría a que según sus palabras determine la improcedencia *in limine* del recurso presentado. **4.3.4.-** En el segundo punto, expresa que la parte recurrente invoca el artículo 273 del Código Tributario, el cual en la actualidad se encuentra derogado mediante disposición derogatoria quinta del COGEP, en su reforma publicada en el Registro Oficial No. 506-S de 22 de mayo de 2015, por lo que a su entender se estaría incumpliendo con los numerales 1 y 2 del artículo 267 del COGEP, por lo tanto, solicita que se declare como improcedente el trámite del recurso de casación. **4.3.5.-** Sobre el tercer punto, alega que el SRI sustenta la falta de motivación de la sentencia recurrida en dos argumentos: el primero basado en que el fallo de instancia consideró la premisa de que los actos administrativos negaron el derecho del contribuyente a la devolución del IRBP, ya que no se habría acreditado la transferencia del material reciclado al siguiente eslabón de la cadena de comercialización; mientras que, el segundo argumento sería que la sentencia se basó exclusivamente en las actas de entrega-recepción del material reciclable, sin determinar una fundamentación legal. De ello, señala que la sentencia recurrida está debidamente motivada, acorde a los estándares establecidos en el artículo 76 numeral 7 literal l) de la Constitución, para lo cual cita disposiciones contenidas en sentencias dictadas por la Corte Constitucional, demostrando a su entender, que la sentencia impugnada cuenta con una estructura lógica y una fundamentación de derecho suficientes, que guardaría congruencia entre las premisas y las conclusiones que llevaron a los jueces de instancia a la conclusión de que ENKADOR S.A. tenía doble calidad de centro de acopio y reciclador de botellas plásticas, y por lo tanto, derecho a la devolución del IRBP. Asimismo, manifiesta que dichos hechos no podrían atribuirse a una falta de motivación, sino a una causal relacionada con la prueba actuada en el proceso y con los principios de valoración probatoria, lo que a su criterio, denotaría en que la intención del recurrente es que este Tribunal Nacional analice y valore nuevamente la prueba actuada en el juicio de instancia. **4.3.6.-** Finalmente, acerca del último punto, expresa que el análisis realizado por los jueces distritales es jurídicamente irrefutable, que mediante el mismo, la sentencia nunca autorizó la devolución de impurezas y otros materiales PET, que los juzgadores habrían resuelto nulitar los actos administrativos, por cuanto los mismos contenían preceptos no contemplados en la ley, tales como la alusión de que el material reciclado no se habría vendido a una siguiente cadena de comercialización; así como también, a criterio del actor, el recurso presentado incurre en falsedad debido a que la sentencia no se centra únicamente en las actas de entrega-recepción, sino que también evalúa las pruebas documentales y periciales aportadas por ENKADOR S.A., de manera que para llegar a tal decisión, los juzgadores de instancia habrían analizado las actas de entrega-recepción, el peritaje contable financiero los asientos contables, los registros de inventarios del material reciclado y varios comprobantes de venta sobre la siguiente cadena de comercialización del producto sujeto al

impuesto, y que por ende, la sentencia recurrida contaría con una correcta motivación que contrasta con los argumentos del SRI. **4.3.7.-** Por otra parte, hace referencia a una anterior sentencia dictada por esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario dentro del proceso No. 17510-2018-00057, en la cual se habría desestimado otro recurso de casación propuesto por el SRI en contra de la misma compañía contribuyente, con fundamento en la falta de motivación en la sentencia. **4.3.8.-** Concluye su escrito con la siguiente petición: *ª (...)* ***42.*** *Sobre la base de los fundamentos de derecho expuestos, solicito a los señores jueces nacionales lo siguiente:* ***42.1.*** *Rechazar el recurso de casación interpuesto por la Directora Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, por incumplimiento del requisito formal del art. 267.1 y 267.2 del COGEP; o, alternativamente, por los argumentos de derecho expuestos en los numerales 20 a 41 del presente escrito; y,* ***42.2.*** *Confirmar la sentencia de 20 de diciembre de 2018 pronunciada por el tribunal distrital de lo contencioso tributario con sede en Quito. (...)º* .

5.- DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO.- Frente a los argumentos esgrimidos por la institución recurrente y contestación de la contraparte, corresponde determinar si en la sentencia recurrida prospera el caso segundo del artículo 268 del COGEP, por infracción del artículo 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República y del artículo 273 del Código Tributario, es decir, si la misma está incursa en el vicio de motivación acusado.

6.- ANÁLISIS.- Este Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, 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 la Conjueza Nacional designada, reflexiona lo siguiente:

6.1.- Determinación de causales.- El recurso de casación se fundamenta en la causal 2 del art. 268 del COGEP que dispone: *ª 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.º* . Se percibe entonces que, el numeral dos contiene los denominados errores *in iudicando* en la sentencia, en otras palabras, la violación directa de la norma sustantiva señalada por el recurrente. En este caso, de configurarse el yerro jurídico de la sentencia, ésta debe ser corregida, teniendo en cuenta que existe la restricción de revisión probatoria[3] y que por lo tanto, su

3 Art. 270 inc. 4to del COGEP, que establece: *" Art. 270.- Admisibilidad del recurso. (Sustituido por el Art. 43 de la Ley s/n, R.O. 517-S, 26-VI-2019).- (...) No procede el recurso de casación cuando de manera evidente lo que se pretende es la revisión de la prueba. (...)"*

planteamiento debe ser analizado a partir de los hechos probados en la sentencia.

6.2.- Alcance doctrinario del error.- Muchos autores y estudiosos del tema se han pronunciado sobre el vicio alegado, por ejemplo, lo manifestado por el jurista ecuatoriano Luis Cueva Carrión en su obra ª La casación en materia civilº[4], manifiesta que consiste en: *ª (...) El error in iudicando tiene relación directa con el derecho sustantivo o de fondo; es el que se comete al violar las normas jurídicas de derecho sustantivo o material. Es el defecto en el juicio de derecho (...)º* . Por otro lado, acerca de la motivación, Colemer Hernández[5] establece que es una: *ª (¼) operación mental del juez dirigida a determinar si todos los extremos de una decisión son susceptibles ser incluidos en la redacción de la resolución, por gozar de una adecuada justificación jurídica. (...)º* ; mientras que por su parte, Fernando de la Rúa[6] 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* .

6.3.- Normas aplicables al caso.- Las normas de derecho que la entidad recurrente estima infringidas en la presente causa son las siguientes: **6.3.1.-** Constitución de la República: *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: (...) 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: (...) l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados. (...)º* . **6.3.2.-** Código Tributario: *ª Art. 273.- Sentencia.- Concluida la tramitación el tribunal pronunciará sentencia dentro de treinta días de notificadas las partes para el efecto. Antes de sentencia, las partes podrán presentar informes en derecho o solicitar audiencia pública en estrados, con igual finalidad. La sentencia será motivada y decidirá con claridad los puntos sobre los que se trabó la litis y aquellos que, en relación directa a los mismos, comporten control de legalidad de los antecedentes o fundamentos de la resolución o acto impugnados, aún supliendo las omisiones en que incurran las partes sobre puntos de derecho, o apartándose del criterio que aquellos atribuyan a los hechos.º*

4 Cueva Carrión, Luis (2011). La casación en materia civil, Ediciones Cueva Carrión, Quito, Ecuador, pág. 226.
5 Colemer Hernández, Ignacio (2003). La motivación de las Sentencias: sus exigencias constitucionales y legales, Valencia: Editorial Tirant lo Blanch, pág. 46.
6 De la Rúa, Fernando (1980). Proceso y Justicia, Buenos Aires: Editores Asociados, pág. 82.

6.4.- Estudio del caso en cuestión.- En relación al recurso de casación planteado por la administración tributaria por la causal señalada, se considera lo siguiente: **6.4.1.-** Resulta trascendente tener presente el objeto de controversia señalado en la sentencia y fijado por las partes de común acuerdo con el juzgador en la audiencia preliminar, el mismo que se encuentra transcrito textualmente en el numeral 3.1.- de la presente sentencia. **6.4.2.-** En ese sentido, sobre la alegación de falta de motivación acusada por la recurrente, es necesario remontarnos a la esfera constitucional, la cual nos permite determinar con mayor amplitud y entendimiento, si un fallo se encuentra debidamente motivado; para ello y conforme lo dicho por el SRI, es preciso señalar la siguiente conceptualización de la Corte Constitucional: *"(...) Para que determinada resolución se halle correctamente motivada es necesario que la autoridad que tome la decisión exponga las razones que el Derecho le ofrece para adoptarla. Dicha exposición debe hacérsela de manera razonable, lógica y comprensible, así como mostrar cómo los enunciados normativos se adecuan a los deseos de solucionar los conflictos presentados.* ***La decisión lógica, por su lado, implica coherencia entre las premisas y la conclusión, así como entre ésta y la decisión****. Una decisión, por último, debe gozar de claridad en el lenguaje, con miras a su fiscalización por parte del gran auditorio social, más allá de las partes en conflicto. (...)"*[7] (lo remarcado es añadido por cuanto ha sido alegado por la parte recurrente). Frente a esta consideración, es necesario recalcar que el SRI señala una falta de motivación lógica en la sentencia recurrida; no obstante, en ella se observa que en el considerando CUARTO, se establecen al detalle, los enunciados vertidos tanto por la parte actora como la demandada, mientras que en el considerando OCTAVO se desarrolla la motivación que atiende todos los argumentos de los sujetos procesales, tomando en cuenta citas doctrinales, jurisprudenciales y disposiciones normativas, lo cual lleva a los jueces a analizar la fundamentación de los actos administrativos impugnados, determinando que los mismos carecían de motivación y en consecuencia, los declararon nulos, guardando evidente coherencia entre las premisas analizadas de los hechos dados por probados, y la conclusión a la que arriban los jueces. **6.4.3.-** Por otro lado, frente al cargo descrito en el numeral 4.1.8.- de esta sentencia, sobre la falta de fundamentación normativa para determinar el derecho a la devolución del IRBP, así como el hecho de que el análisis de los comprobantes de venta con la siguiente cadena de comercialización, no se configuraba un requisito *sine qua non* para ejercitar el derecho de devolución del impuesto, claramente se percibe que las disposiciones normativas consideradas por el tribunal de instancia, fueron las descritas en el desarrollo del numeral 8.1.1.- de la sentencia, es decir, corresponden a la Ley de Régimen Tributario Interno, su Reglamento de Aplicación, y esencialmente la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000470, la cual habría entrado en un conflicto de vigencia por temporalidad de la norma, según lo analizado en el inciso anterior al mismo numeral 8.1.1.- (fj.

7 Sentencia No. 227-12-SEP-CC dictada por el Pleno de la Corte Constitucional el 21 de junio de 2012, dentro del caso No. 12l2-11-EP, pág. 14.

845 reverso), en donde se observa la reflexión del tribunal distrital, en la que consta textualmente lo siguiente: *ª (...) Debiendo destacar que, esta normativa reglamentaria fue derogada con la resolución nro. NAD-DGERCGC17-00000565 de 9 de noviembre de 2017, publicada en el S. R. O. Nro. 123 de 20 de noviembre de 2017, misma que entró en vigencia a partir de su publicación en el registro oficial conforme lo señala la disposición final; especificando en la disposición general primera que: ª Las solicitudes de devolución del IRBP correspondientes al mes de diciembre de 2017 y posteriores, se presentarán observando lo dispuesto en la presente Resoluciónº .- Por lo tanto para ambos períodos reclamados por la empresa, corresponde aplicar la resolución nro. NAC-DGERCGC16-00000470. (...)º* . En ese sentido, resulta imprescindible recalcar lo estipulado por los juzgadores en el último inciso del numeral 8.1.2.- de la sentencia recurrida (fj. 847), en el que efectivamente se lee el análisis de lo refutado por la recurrente, al señalarse lo siguiente: *ª (...) Del contenido de las resoluciones impugnadas, se verifica que, la autoridad tributaria emisora consideró para efectos de la devolución del IRBP, la validación de las actas de entrega recepción de las botellas plásticas no retornables y los comprobantes emitidos por la empresa relativos a la venta del material reciclado, sin considerar que,* ***la normativa tributaria analizada en el numeral 8.1 de este fallo, establece el derecho del reciclador a obtener la devolución del monto del impuesto*** *por el número de botellas recuperadas o recolectadas o su equivalente en kilogramos menos impurezas,* ***más dichas normas no determinan considerar para la devolución, lo reciclado efectivamente vendido por la empresa****; lo cual evidencia una indebida interpretación de la normativa aplicable al caso por parte de la autoridad tributaria emisora de los actos administrativos impugnados, lo cual acarrea el incumplimiento del requisito motivación de los actos administrativos como una de las garantías básicas al debido proceso, (...)º* [sic] (lo resaltado le corresponde a este Tribunal), más adelante se dice: *ª (...) Así pues, siendo que las resoluciones impugnadas carecen de la debida motivación, la cual no puede ser suplida de forma alguna a través de otras actuaciones, estas adolecen de nulidad de acuerdo al numeral 2 del artículo 139 del Código Tributario. (...)º* . Por lo expuesto, se tiene que el tribunal distrital justificó ampliamente su decisión, con suficiente fundamentación jurídica, careciendo de eficacia el cargo planteado por la parte recurrente. **6.4.4.-** En cuanto a lo descrito en en el numeral 4.1.9.- de este fallo, es menester señalar que en el ejercicio de su deber intelectivo, dentro de su considerando 8.2.- los juzgadores de instancia se propusieron determinar si la parte actora tenía o no derecho a la devolución del IRBP, de manera que se evidencia que se consideraron como excluidos del pesaje las impurezas, concernientes a tapas, etiquetas y otros materiales ajenos al impuesto redimible, restándolos de los kilogramos calculados para determinar la devolución del monto correspondiente, llegando a la afirmación de que: *ª (...) Por tanto, el actor cancela al recolector considerando el número de botellas plásticas no retornables menos las impurezas, (...)º* , y así se estableció que el contribuyente gozaba del derecho a la devolución únicamente del impuesto redimible

a botellas plásticas, al señalarse en el segundo inciso del numeral 8.2.5.- de la sentencia que: *ª (...) De esta prueba (documental y pericial), se verifica que, el actor en su calidad de RECICLADOR recolectó 582.090,03 y 394.339,78 kilogramos de botellas de plástico no retornable que corresponden a 16.298.520,84 y 9.069.814,94 botellas de plástico no retornables conforme a los informes de caracterización,* ***por lo que, tiene derecho a que se le devuelva USD $ 325.970,42 y USD $ 181.396,30*** *por los meses de junio y noviembre de 2017, en su orden; (...)º* (lo subrayado es agregado). Por tanto, al verificarse plenamente el derecho del actor a la devolución del IRBP, centrándose exclusivamente en el material susceptible de la devolución del impuesto, el argumento sobre el vicio de incoherencia en la sentencia, carece de asidero jurídico y por ello, es rechazado. **6.4.5.-** Sobre los demás numerales y argumentos planteados por la administración tributaria recurrente, toda vez que refieren a hechos propios del juicio que fueron previamente analizados y atendidos por los jueces distritales, y que nada tienen que ver con la causal invocada del presente recurso en la forma en la que fue propuesto, este Tribunal no se pronuncia respecto de ellos, ya que denotan criterios tendientes a que los suscritos Jueces Nacionales revaloricen hechos que ya fueron probados, lo cual por mandato expreso de la ley se encuentra prohibido en esta sede casacional, dada la naturaleza técnica y extraordinaria del recurso de casación. Por otro lado, se aprecia que al contrario de reforzar el fundamento de una violación a la garantía de motivación, dichos argumentos develarían una inconformidad por parte de la institución recurrente en la parte resolutiva de la sentencia de instancia, lo que no implica que aún en el eventual caso de que habría sido errada la apreciación o valoración de la prueba en conjunto, no conlleva el hecho de que la sentencia recurrida no se encuentre motivada, al contrario, de considerarse que se incurrió en este yerro jurídico, existen otros mecanismos procesales para solventarlo, debiendo ya bien emplear los medios de impugnación recursivos de aclaración, por ejemplo frente a la posible oscuridad de la sentencia, de ampliación si no fueron solventados asuntos controvertidos o en su defecto, vía casación invocando asertivamente la causal contenida dentro del artículo 268 del COGEP, que se estime adecuada en función de una carga argumentativa conexa a su pretensión, puesto que no corresponde a esta Sala, suplir dicho deber procesal. **6.4.6.-** Por su parte, en lo que concierne a lo descrito en el numeral 4.1.10.- de este fallo, los suscritos juzgadores advierten que en la parte final del recurso planteado, el SRI trae a colación la sentencia No. 017-10-SEP-CC[8] de la Corte Constitucional, en la que cita los estándares de control de motivación, mas no especifica cuál de ellos se habría configurado dentro de la sentencia sujeta a

8 Sentencia No. 017-10-SEP-CC dictada por el Pleno de la Corte Constitucional del Ecuador el 11 de mayo de 2010, dentro del caso No. 0241-09-EP, en la cual la parte recurrente cita textualmente: *"(...) Falta de motivos, falta de base legal y deturpación de un escrito. La falta de motivos puede ser caracterizada por la ausencia absoluta de motivos, por la contradicción de motivos, por el motivo hipotético o por la falta de respuesta a la conclusión. La falta de base legal es la medida a partir de un control sustancial, implicando en la insuficiencia de mérito de los motivos fácticos. Y, la deturpación de un escrito puede ser definida como un error flagrante de apreciación y no como falta de apreciación. (...)"* [págs. 10 y 11]

revisión, sin que sirva de sustento para afianzar lo aseverado; además, es preciso señalar que en efecto, la autoridad tributaria ha invocado como norma infringida, un precepto legal que para la fecha de la presentación de la demanda e interposición del recurso se encontraba derogado, según asertivamente lo alegó la parte actora en el numeral 4.3.4.- de esta sentencia, puesto que la entidad demandada señala al artículo 273 del Código Tributario como norma de derecho que estima infringida sin meditar que mediante la disposición derogatoria quinta del Código s/n, publicado en el Registro Oficial No. 506 de 22 de mayo de 2015[9], se derogó todo el Capítulo II del Código Tributario, el cual contenía en ese entonces todos los artículos acerca del ª TRÁMITE DE LAS ACCIONESº, mismo que posteriormente con la promulgación del COGEP, pasó a formar parte de su contenido aplicable a todos los procesos judiciales en materia tributaria y administrativa, lo que significa que a la fecha de resolución de la causa y la presentación del recurso de casación, posteriores al mes de mayo de 2015, no se encontraba en vigencia el artículo legal acusado y por lo mismo, no puede ser considerado como norma infringida. No obstante, sobre la pretensión de la parte actora de que se rechace el recurso presentado, por incumplir requisitos de formalidad contenidos en los numerales 1 y 2 del artículo 267 del COGEP[10], por haberse invocado como infringida una norma derogada, a la par de haberse equivocado en la precisión de la fecha de la sentencia recurrida, este Tribunal Nacional recuerda a las partes, que si bien la interposición del recurso pasó el filtro de admisión para que se llegue a resolver, corresponde a las funciones propias de las y los Conjueces Nacionales el examen de admisibilidad de los recursos que se presentan ante esta Sala Especializada, conforme lo establecen los dos primeros incisos del artículo 270 del COGEP[11], sin perjuicio de que una vez que llega a conocimiento de los Jueces Nacionales, corresponde resolver sobre el fondo del asunto al examinar detenidamente los

9 Código Orgánico General de Procesos, versión publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 506 de 22 de mayo de 2015, que entre sus Disposiciones Derogatorias contiene la siguiente: *"QUINTA.- Deróguese el Capítulo II del Trámite de las Acciones, del Título II de la Sustanciación ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, del Libro III del Procedimiento Contencioso y los artículos 291, 292, 293, 294, 296 y 299 del Código Orgánico Tributario, publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 38 de 14 de junio de 2005."* [pág. 70]

10 Art. 267 nums. 1 y 2 del Código Orgánico General de Procesos, que determinan: *"Art. 267.- Fundamentación. El escrito de interposición del recurso de casación, deberá determinar fundamentada y obligatoriamente lo siguiente: 1. Indicación de la sentencia o auto recurrido con individualización de la o del juzgador que dictó la resolución impugnada, del proceso en que se expidió, de las partes procesales y de la fecha en que se perfeccionó la notificación con la sentencia o auto impugnado o con el auto que evacué la solicitud de aclaración o ampliación. 2. Las normas de derecho que se estiman infringidas o las solemnidades del procedimiento que se hayan omitido. (...)"*.

11 Art. 270 incs. 1ro y 2do ibídem, que señalan: *"Art. 270.- Admisibilidad del recurso.- Recibido el proceso en virtud del recurso de casación, se designará por sorteo a una o a un Conjuez de la Corte Nacional de Justicia, quien en el término de quince días examinará exclusivamente que el recurso se lo haya presentado en el término legal y que la forma del escrito de fundamentación tenga la estructura señalada en el artículo 267. Cumplidas estas formalidades, lo admitirá. Si los cumple, se admitirá el recurso, se notificará a las partes y se remitirá el expediente a la Sala Especializada correspondiente de la Corte Nacional de Justicia. Si no los cumple, la o el Conjuez dispondrá que la parte recurrente la complete o aclare en el término de cinco días, determinando explícitamente el o los defectos, si no lo hace, se inadmitirá en recurso, pudiendo deducirse el recurso de revocatoria del auto de inadmisión."* (lo subrayado nos corresponde como Tribunal Nacional).

argumentos planteados por la parte recurrente, sin que ello implique que el presente recurso de casación prospere en la forma en la que fue construido, por las razones y defectos que se han expuesto con antelación. **6.4.7.-** Finalmente, cabe destacar que para que se considere que una sentencia goza de suficiente motivación, la Corte Constitucional se ha pronunciado también sobre los elementos de la garantía de motivación en su sentencia No. 021-12-SEP-CC, los cuales corresponden a los antecedentes de hecho y los fundamentos de derecho[12], mismos que se estiman como suficientes, pues en síntesis implican que, la motivación de la sentencia se compone de: **i)** Los presupuestos fácticos: que corresponden a la determinación del derecho de la empresa ENKADOR S.A. a la devolución del IRBP, por los valores determinados mediante los cálculos respectivos, en base al análisis de todas las pruebas aportadas y practicadas por los sujetos procesales; **ii)** La fundamentación legal: concerniente a las apreciaciones doctrinarias, legales y jurisprudenciales, esencialmente la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, su Reglamento de Aplicación y la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000470 del SRI; y, **iii)** La consecuencia jurídica: que conlleva a la declaración de nulidad de los actos administrativos impugnados, dejándolos sin efecto por carecer de motivación. **6.4.8.-** En base al análisis efectuado, este Tribunal Casacional concluye que la sentencia recurrida es clara, precisa y congruente[13], cuenta con una deliberación razonada, lógica y comprensible de los hechos fácticos y jurídicos materia de litigio, por lo cual se desecha el cargo de falta de motivación, contenido en la causal segunda del artículo 268 del COGEP.

7.- DECISIÓN.- Por los fundamentos expuestos, al tenor del artículo 273 del Código Orgánico General de Procesos, este Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte

12 Sentencia No. 021-12-SEP-CC dictada el 08 de marzo de 2012 por el Pleno de la Corte Constitucional, dentro del caso No. 0419-11-EP, la cual establece: *"(...) La motivación de las sentencias está dividida en dos partes: antecedentes de hecho y fundamentos de derecho:*

Antecedentes de hecho: tiene que ver con la obligación del juzgador de consignar los presupuestos fácticos alegados por las partes, esto es, lo expresado en la demanda, así como la contestación a la misma, ya que no debe presumirse que los antecedentes de hecho se refieren únicamente a los expuestos inicialmente por la parte actora, sino que también están dados por las excepciones o contestación formulada por la parte contraria, los que van a ser objeto de resolución. A lo que debe adicionarse el estudio de la prueba aportada al proceso, sin adelantar valoración de la misma, sino tendiente a establecer si existe o no vulneración del debido proceso o las normas procesales aplicables al caso.

Fundamentos de derecho: el examinador está en la obligación de apreciar los argumentos de derecho estimados por los contendores, establecer los hechos que estima probados según los resultados de las pruebas, sobre los que debe aplicar las normas jurídicas del caso, dando las razones y fundamentos que tiene para hacerlo, citando la normativa, la doctrina, la jurisprudencia que estime necesarios para resolver el caso, aplicando la norma adjetiva que estime procedente al mismo, para finalmente resolver estimando o negando las pretensiones aludidas en forma clara, precisa, congruente y completa entre las pretensiones y el derecho aplicado. (...)" [pág. 8]

13 Art. 92 del COGEP, que establece: *"Art. 92.- Congruencia de las sentencias. Las sentencias deberán ser claras, precisas y congruentes con los puntos materia del proceso. Resolverán sobre las peticiones realizadas por las partes y decidirán sobre los puntos litigiosos del proceso."*

Nacional de Justicia ª ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICAº, **RESUELVE**:

7.1.- NO CASAR la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, el 20 de diciembre de 2018, a las 16h55, en el proceso judicial No. 17510-2018-00130.

7.2.- Actúe como Secretaria Relatora dentro de este proceso, la Dra. Ligia Marisol Mediavilla, en virtud de la acción de personal vigente.

7.3.- Sin costas.

7.4.- Notifíquese, publíquese y devuélvase el expediente a la sala especializada de origen.

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

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

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

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 09501-2018-00603 RESOLUCION 467-2024

240845361-DFE

CONJUEZ PONENTE: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO, CONJUEZ NACIONAL (PONENTE) (E)

AUTOR/A: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 3 de septiembre del 2024, las 10h44.

Resolución de fácil lectura

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario al analizar el vicio de errónea interpretación del artículo 119 numeral 4 del Código Tributario ha considerado que la norma acusada no exige al administrado citar el artículo que faculta interponer un reclamo como lo señala el fallo de instancia, por lo que considera que no existe una errónea interpretación de la norma, y resuelve no casar el fallo impugnado.

VISTOS: La abogada María Paulina Rojas Jaramillo, en calidad de procuradora judicial del Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), interpone recurso de casación en contra del fallo dictado el 10 de junio del 2019, 15h45, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en el juicio de impugnación No. 09501-2018-00603.

1.- Competencia.- 1.1.- La Corte Nacional de Justicia, a través de sus Salas Especializadas, tiene jurisdicción y competencia para conocer y resolver los recursos de casación interpuestos dentro de las distintas causas que se sustancian en todo el territorio ecuatoriano, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador *(léase también CRE)*; artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial *(léase también COFJ)* y artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos *(léase también COGEP)*. **1.2.-** El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021[1], conformó sus seis Salas

1 Resolución No. 02-2021 dictada el 05 de febrero de 2021 por el Pleno de la Corte Nacional de

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

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

Especializadas según le 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 17 de abril de 2024, a las 10h31 (fj. 17 exp. Casación), se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores José Suing Nagua (Ponente), Rosana Morales Ordóñez y Gustavo Durango Vela, Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario; no obstante, a través de acta de sorteo de 1 de julio de 2024, a las 14h00, se encargó al Dr. Diego Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, el despacho del Dr. José Suing Nagua, a partir del 03 de julio de 2024, asumiendo la calidad de Juez Nacional encargado y por ende, la ponencia de la presente causa. **1.5.-** En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal asignado a esta causa es el conformado por los doctores Diego Gordillo Cevallos, Juez Nacional Encargado, Ponente; Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; y, Gustavo Durango Vela, Juez Nacional Encargado, 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 2 de septiembre de 2024, a las 14h45.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- De la sentencia de instancia impugnada se desprende que la controversia radica en: *"Determinar si es o no procedente la decisión del SENAE contenida en providencia No. SENAE-DNJ-2018-0687-PV por la que tiene como no presentado el reclamo administrativo No. 126-2018 en contra de la determinación de control posterior No. JRP1-2018-1308-D001."*. (fs 116 vuelta expediente de instancia). **3.2.- Resolución impugnada.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en el fallo antes referido resolvió que: *"declara CON LUGAR LA DEMANDA, dejándose sin efecto la providencia impugnada. Se dispone que la administración aduanera sustancie y resuelva el reclamo luego del correspondiente trámite. Se dispone conforme al artículo 324 del COGEP que la administración aduanera devuelva el monto caucionado (reflejado en comprobante de transacción que obra a foja 67), con intereses."*. (fs. 117 vuelta expediente de instancia). **3.3.- Recurso de casación.-** Mediante escrito de fecha 27 de junio de

Justicia.

2019, 15h16, la abogada María Paulina Rojas Jaramillo, procuradora judicial del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, interpone el recurso de casación en contra del fallo antes referido, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP por errónea interpretación del artículo artículo 119 numeral 4 del Código Tributario. **3.4.- Calificación.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación en auto de 1 de julio de 2019, a las 11h37, 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 9 de enero de 2024, las 11h36, la doctora Monica Alexandra Heredia Proaño en su calidad de Conjueza de la Sala, resolvió admitir el recurso de casación propuesto en los siguientes términos: *ª 8.1. ADMITIR el recurso de casación presentado por el Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, a través de su procuradora judicial, abogada María Paulina Rojas Jaramillo; por el cargo siguiente: con sustento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por el que acusa el vicio de errónea interpretación del artículo 119.4, del Código Tributario.º* . (fs. 8 expediente de casación).

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1. Para fundamentar el recurso la administración aduanera afirma que en uso de las atribuciones que le concede a ley, inicia un control posterior al sujeto pasivo COMPAÑÍA OSLINGER TURF EQUIPMENT S.A., respecto de la revisión del cumplimiento de las obligaciones tributarias causadas en la declaración aduanera No. 028-2015-10-00384220; el cual fue notificado mediante Oficio de Inicio de Control Posterior No. JRP1-2017-1308-1001. Así también, se notificó el correspondiente requerimiento de información en el que se solicitaron los documentos enlistados en dicho oficio. Posteriormente, se emite el Informe Preliminar de Control Posterior Nro. JRP1-2017-1308-D001 poniendo a conocimiento del importador el contenido del mismo. Se le concede el plazo de diez (10) días para presentar observaciones a dicho Informe Preliminar, de conformidad con el último inciso del artículo 104 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera del COPCI. **4.2.-** Sin embargo, por cuanto el sujeto pasivo no presentó documentos probatorios suficientes, se emite la Determinación de Control Posterior Nro. JRP1-2017-1308-D001, la misma que ordena a la actora cancelar la cantidad de USD $23,438.53. Por no encontrarse conforme con el acto de determinación antes citado, interpuso el correspondiente Reclamo Administrativo, el cual fue signado con el Nro. 126-2018, solicitando dejar sin efecto la Determinación de Control Posterior Nro. JRP1-2017-1308-D001. Mediante providencia de 14 de agosto de 2018 el Director Nacional Jurídico Aduanero dispone que en el término de diez días complete el reclamo de impugnación propuesto, conforme el numeral 1 y 4 del artículo 119 del Código Tributario. Con fecha 28 de agosto de 2018, la compañía actora presenta un escrito indicando

que: ª ... A criterio del suscrito, los fundamentos de hecho y de derecho del reclamo administrativo se encuentran expuestos de forma clara y sucinta¼ º. En consecuencia, por no haber cumplido con lo solicitado, mediante providencia de 17 de septiembre de 2018, se dispuso NO tener como presentado el Reclamo Administrativo No. 126-2018, por la actora. (fs. 120 vta. expediente de instancia). **4.3.-** Afirma que, prima facie, se puede entender que el Tribunal está interpretando la norma en discusión en un sentido que no consta autorizado ni previsto por la ley. No obstante, en el numeral 7) de la sentencia recurrida, correspondiente a la motivación, el Tribunal realiza una interpretación *sui generis* de la precitada norma, citando textualmente el numeral mencionado, por lo que la institución recurrente llega a la conclusión de que el Tribunal saca de contexto dos situaciones: primero, el motivo por el cual la Administración dio por no presentado el reclamo administrativo; y, segundo y más importante, el espíritu de la norma (fs. 121 vuelta y 122 expediente de instancia). **4.4.-** En cuanto a la primera situación la institución menciona que no es cierto que la administración haya archivado la demanda por el simple hecho de no transcribir la norma en la cual se ampara su reclamo administrativo; pues la transcripción resulta, en efecto, ilógica e innecesaria, ya que la norma goza de publicidad y se presume conocida por todos. No obstante, amerita hacer una diferencia entre lo que implica transcribir e invocar. Según la RAE, transcribir significa ©copiar© mientras que invocar se define como @acogerse a una ley, costumbre o razón© Por tanto, el motivo por el cual se solicitó en un primer momento completar el reclamo, y posteriormente su archivo, fue porque no INVOCÓ las normas objetivas que deseaba aplicar a su solicitud. Es decir, que el acto de ©copiar y pegar© la norma es distinto al de invocar el derecho en el cual se ampara. Ya que, expresar claramente el derecho o el articulado, es no solamente una obligación formal exigida por la ley, sino un requisito lógico e indispensable para accionar el órgano administrativo. También indican que la fundamentación jurídica delimita la petición del administrado y establece el objeto y marco dentro del cual se va a desenvolver su decisión. Por lo cual, en virtud del principio de la seguridad jurídica, no se puede admitir a trámite un reclamo en el cual no se expresa el derecho en el cual se ampara el solicitante; pues, indistintamente de poseer o no el derecho, tiene la obligación de expresar la ley en la cual se respalda. Por lo cual, queda desvirtuado el primer punto que erróneamente interpretó el Tribunal. (fs. 122 expediente de instancia). **4.5.-** En tanto que del segundo punto afirma que se podría concluir que los Jueces pretenden que la administración presuma los intereses del administrado, situación totalmente improcedente y contraria a derecho, pues la administración debe resolver y actuar conforme prescribe la ley. Es por eso, que al no verificarse la norma que indique que tipo de reclamo, recurso, o acción administrativa que quería interponer, se solicitó que se complete la petición. No obstante, la compañía se ratifica en lo expuesto inicialmente. Evidentemente, el SENAE tuvo que proceder tal como establece el Código Tributario, esto es, archivar el reclamo por no cumplir con los requisitos mínimos e indispensables que manda la ley. Es decir, que dicha situación no tiene cabida en sede contencioso

tributaria ni administrativa. Lo cual, nos ata al siguiente punto de análisis. Los jueces, al recibir una demanda deben examinar para verificar que se cumplan con los presupuestos que establece la norma procesal. Si el actor omitiera mencionar alguno de los requisitos, el juez debe solicitar que se aclare la misma, caso contrario se procederá con su archivo. De igual forma, la administración debe verificar que se cumplan los presupuestos normativos, so pena de proceder conforme derecho, esto es, dar por no presentado el mismo. (fs. 122 vuelta y 123 expediente de instancia). **4.6.-** En resumen, la institución recurrente denota que los juzgadores de instancia interpretaron erróneamente el artículo 119 numeral 4 del Código Tributario al permitir que el administrado presente un reclamo con la omisión de requisitos sustanciales, pese a que la ley obliga lo contrario. Concluye señalando que si el Tribunal hubiera interpretado correctamente en la sentencia recurrida el artículo mencionado, habría concluido que en el presente caso, una vez que se identificó la omisión de requisitos básicos en el reclamo administrativo, lo correcto era archivar el mismo y no tenerlo como presentado. Caso contrario, se dejaría puerta abierta a una libre y desmedida interpretación de qué se debe considerar como completo y qué no, creando una seguridad jurídica a nivel administrativo. (fs. 123 vuelta expediente de instancia). **4.7.- Contestación al recurso.-** Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 22 de febrero de 2024, 14h55, comparece el abogado Erick Bryan Blum Luna como procurador judicial autorizado por la compañía OSLINGER TURF EQUIPAMENT S.A., da contestación al recurso interpuesto y señala que con fecha 26 de julio de 2018, su representada interpuso ante la Dirección General del SENAE un reclamo administrativo de impugnación en contra de la Rectificación de Tributos No. JRP1-2017-1308-D001. Dicho reclamo fue conocido por el Director Nacional Jurídico Aduanero de aquella época, quien mediante providencia No. SENAE-DNJ-2018-0555-PV de fecha 14 de agosto de 2018 dispuso que se complete el referido reclamo administrativo al tenor de lo dispuesto en los numerales 1 y 4 del artículo 119 del Código Tributario. Sin embargo, en dicha providencia no se especificó que era lo que se requería que se complete, puesto que, el numeral 4 del artículo 119 trae 3 requisitos que son: 1) Mención del acto impugnado, 2) Los fundamentos de hecho y 3) fundamentos de derecho expuestos claros y sucintamente. Razón por la cual se procedió a completar el reclamo. Sin embargo, de manera ilegal violando el derecho al debido proceso y el derecho a la defensa, mediante providencia No. SENAE-DNJ-2018-00687-PV de fecha 17 de septiembre de 2018 se dispone el archivo de la reclamación porque supuestamente no se había completado los fundamentos de derecho al tenor de lo dispuesto en el numeral 4 del artículo 119 del Código Tributario, primero porque no se colocó el mismo artículo 119 del Código Tributario dentro de los fundamentos de derecho y segundo al no haber puesto el artículo 124 del COPCI que señala que los reclamos de impugnación se podrán presentar dentro de los 20 días hábiles siguientes a la notificación del acto administrativo. (fs. 10 vuelta expediente de casación). **4.8.-** Adicionalmente, expresa que para que se constituya esta causal quinta, 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. En el presente caso, no existió violación directa de normas sustantivas, ya que la norma acusada de violada no se encuentra erróneamente interpretada, al contrario, la norma acusada fue aplicada por el Tribunal y al momento de interpretación jamás se apartó de su tenor literal. Por ende, NO existe transgresión en la parte resolutiva de la sentencia. El razonamiento del Tribunal de instancia no ha ocasionado la errónea interpretación acusada, sino que esta interpretación se realizó para dar respuesta a los actos de proposición de las partes procesales. Por ejemplo, para responder el argumento del SENAE, quienes justificaron el archivo del reclamo porque a su entender el reclamante incumplió con el referido numeral 4 del artículo 119 al no colocar cuál era la norma jurídica que le permitía formular el reclamo administrativo (arts. 119 Código Tributario y 124 COPCI), en los acápites 7.11 y 7.12 de la sentencia recurrida el Tribunal, citando los mismos. Concluyendo que es inexistente la errónea interpretación alegada, ya que era necesario que el Tribunal se pronuncie sobre como el SENAE para archivar el reclamo, había concebido equivocadamente que el mencionado numeral exigía que el reclamante tenga la obligación de colocar cuál era la norma jurídica que permitía al contribuyente presentar los reclamos administrativos, cuando dicho numeral 4 no exige que se establezcan artículos específicos, sino que dicho numeral 4 referente a los fundamentos de derecho señala de forma general que el reclamante establezca ª cuáles son las normas jurídicas por las que el reclamante sostiene que dicho acto es ilegal o incorrectoº. (fs. 11 vuelta y 12 expediente de casación). **4.9.-** También menciona que el casacionista no aceptó los hechos probados de la sentencia, sino que los cuestionó en la fundamentación del recurso de casación. Por ende, se demuestra que el casacionista escogió de forma errada la causal quinta, cuando su cuestionamiento a los hechos probados debió realizarlo a la luz de la causal cuarta. Expresa que el Tribunal establece los hechos probados de la sentencia recurrida en el siguiente acápite 7.14, y lo cita textualmente. Sobre la base de estos hechos probados, que entre otras cosas se estableció que si se había esgrimido los fundamentos de derecho y que era improcedente que aduana considere como no presentado el reclamo por no haber citado el artículo que faculta a presentar los reclamos (artículo 124 COPCI), debió el casacionista haber desarrollado la fundamentación del yerro. En contrapartida de estos hechos probados, expresamente el SENAE los cuestiona, demostrando que pretende la revaloración de la prueba y demuestra que la única institución que realizó una errónea interpretación de esta norma acusada fue la Aduana y no de los jueces de instancia. (fs. 22 expediente de casación). **4.10.-** Adicionalmente, indica que el recurrente cuestiona los hechos probados en la sentencia, es más, lo tacha de no ser ciertos y los controvierte, incumpliendo con uno de los parámetros trascendentales de la causal quinta, esto es, aceptar los hechos probados de la sentencia, ya que los hechos probados, entre otras cosas, indicaron que si se esgrimió los fundamentos de derecho, y que la aduana archivó el

reclamo porque no se completó colocando el artículo que faculta genéricamente a plantear reclamos, lo que convierte en inviable el cargo formulado que correspondería a la causal cuarta. Afirma que, en el primer párrafo de la página 8 del recurso, el casacionista expresamente manifestó: ª en un acto de interpretación normativa que no es atribuible a su cargo, decide arbitrariamente cuáles normas deben o no deben ser invocadas para que un reclamo sea admitido a trámite.º. Aquello es totalmente falso, puesto que, el Tribunal no decidió que normas debían ser invocadas y cuáles no, al contrario la Aduana al archivar el reclamo fue la que decidió qué normas tenía que haber puesto para que no sea archivado el reclamo, normas que singulariza en la providencia de archivo pero que no precisó qué tenía que completarlas en la providencia donde se me envió a completar el reclamo. En la sentencia recurrida, el Tribunal de ninguna manera escogió qué normas deben ser o no invocadas, lo que hizo el Tribunal fue analizar las constancias probatorias que demostraban que si habíamos esgrimido fundamentos de derecho y analizar las razones por las cuáles la Aduana había dispuesto el archivo, para en el considerando 7.11 de la sentencia poder dilucidar al respecto. En ninguna parte el Tribunal indicó qué normas debían o no estar en el reclamo, sino que analizó el absurdo de la Aduana de exigir sin fundamento legal que los artículos 119 y 124 debían haber sido citados para tener por completado el fundamento de derecho. No existiendo alcance antojadizo de los juzgadores como lo menciona el recurrente. (fs. 13 vuelta y 14 expediente de casación). **4.11.-** Finalmente, indican que se ha demostrado que es falso lo que afirma la Aduana, acerca de que los jueces hayan indicado que aunque el administrado no anuncie nada al respecto se debía dar trámite al reclamo, ya que los hechos probados dicen otra cosa, dicen que si se esgrimieron los fundamentos de derecho. Además, de las afirmaciones transcritas del SENAE se justifica una vez más, que el casacionista no aceptó ni partió su argumentación de los hechos probados en la sentencia, lo cual vuelve inviable su análisis a través de la causal quinta, como se lo indicó anteriormente, el reproche a los hechos probados dados por cierto por parte del Tribunal, le corresponde su análisis a través de la causal cuarta que no ha sido esgrimida por el casacionista, lo cual vuelve antitécnico y sin fundamento el recurso de casación presentado por el SENAE. (fs. 14 vuelta expediente de casación).

5.- Delimitación del problema jurídico.- 5.1.- En base a los argumentos esgrimidos por la institución recurrente, corresponde determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por el vicio de errónea interpretación del artículo 119 numeral 4 del Código Tributario.

6.- Análisis del Tribunal de Casación.- 6.1.- Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de

la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, admitido por la Conjueza de la Sala, considera:

6.2.- Caso quinto.- El caso quinto del artículo 268 del COGEP ocurre *"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."*. **6.3.-** La **errónea interpretación** *"Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad."*.[2]. **6.3.1.-** La norma señalada como infringida es: **a) Artículo 119 numeral 4 del Código Tributario.-** *"Contenido del reclamo.- La reclamación se presentará por escrito y contendrá: (...) 4. Mención del acto administrativo objeto del reclamo y la expresión de los fundamentos de hecho y de derecho en que se apoya, expuestos clara y sucintamente."*. **6.3.2.-** La casacionista para fundamentar su recurso alega, principalmente, que no es cierto que se archivó el reclamo por el simple hecho de no transcribir la norma en la cual se ampara, sino porque la actora no invocó las normas adjetivas que fundamentaban su solicitud, pues la Administración Aduanera no puede presumir los intereses del administrado, de ahí que al no verificarse la norma que indique qué tipo de petición, reclamo o acción administrativa quería interponer, se solicitó que complete la petición; y toda vez que la actora no completó su petición, debió resolver conforme lo determina la ley, esto es, archivar el reclamo por no cumplir con los requisitos. Entonces, afirma que el Tribunal Distrital interpreta erróneamente el artículo 119 numeral 4 del Código Tributario pues considera que puede ser admitida a trámite una petición con la omisión de requisitos sustanciales. **6.3.3.-** Tratándose del caso quinto del artículo 268 del COGEP, que contiene los errores *in judicando*, se parte de los hechos probados, sin que sea pertinente valoración de la prueba. En el caso no está en discusión y se da como probado que: **i.** La actora con fecha 26 de julio de 2018 presentó un reclamo administrativo contra la determinación de control posterior No. JRP1-2017-1308-D001; **ii.** En providencia de 14 de agosto de 2018 se dispuso completar el reclamo en consideración a los numerales 1 y 4 del artículo 119 del Código Tributario; **iii.** Mediante escrito de 28 de agosto de 2018 se presentó la aclaración solicitada al reclamo interpuesto; **iv.** En la

2 Tolosa Villabona, L.A.; Teoría y Técnica de Casación ibídem., pp. 361.

providencia No. SENAE-DNJ-2018-0687-PV de 17 de septiembre de 2018 se estableció que el reclamante no había cumplido con el requisito especificado en el numeral 4 del artículo 119 del Código Tributario y se resolvió tener como no presentado el reclamo. **6.3.4.-** Al respecto, esta Sala especializada considera importante citar los considerandos 7.11, 7.12 y 7.14 de la sentencia impugnada a fin de establecer la ocurrencia de la interpretación realizada por los los juzgadores de instancia sobre dicha disposición legal: *ª 7.11) Este Tribunal considera que el numeral 4 del artículo 119 del Código Tributario, de ninguna manera denota que el reclamante deba citar la norma jurídica genérica que le permite formular el reclamo (el mismo art. 119 del Código Tributario; y en caso de reclamos aduaneros, el artículo 124 del COPCI). Sería absurdo que el artículo 119 del Código Tributario sugiera que el requisito detallado en su numeral 4 sea la cita de sí mismo (una referencia ª circularº), o de la norma que se remite a dicho artículo (artículo 124 del COPCI). Dicho en otras palabras, el fundamento de derecho exigido como elemento de un reclamo por un artículo, no podría ser la cita de ese mismo artículo (o de la norma que se remite a dicho artículo); 7.12) Por tanto, este Tribunal entiende que el referido numeral 4 del artículo 119 del Código Tributario no implica que se deban citar las normas que genéricamente facultan a los contribuyentes a plantear los reclamos (normas que no requieren ser citadas por parte del reclamante, para que la administración se encuentre en condiciones de comprender el sentido del reclamo), sino que por ese numeral se entiende que se requiere al reclamante que este mencione las circunstancias específicas de SU CASO, RELACIONADO AL ACTO ADMINISTRATIVO QUE ES OBJETO DEL RECLAMO, y cuáles son las normas jurídicas por las que el reclamante sostiene que dicho acto es ilegal o incorrecto, pues son esos los elementos que le permitirán a la administración atender el reclamo, y cuya omisión le impedirían proseguir el trámite, en cuyo caso el contribuyente habría sido el culpable de no poder ejercer el derecho de acción contemplado en la Constitución (artículo 173 de la Constitución); (...) 7.14) Por ello, este Tribunal considera que el actor, desde el escrito inicial, al mencionar la importación realizada con su número de declaración, la rectificación de tributos que recayó sobre la misma, la interpretación que le dio la administración aduanera a las normas del COMEX en función de las normas del COPCI, su crítica a tal interpretación, la controversia respecto al cobro de sobretasas arancelarias, y la forma en que según el actor debían interpretarse las resoluciones del COMEX, que sustentan su pretensión, así como la alegación de falta de motivación del acto impugnado, con cita de la norma constitucional supuestamente infringida, cumplía el requisito establecido en el numeral 4 del artículo 119 del Código Tributario, pues se mencionaron los fundamentos de hecho y de derecho de su acción,...º* . (fj. 117-117 vlta.); del extenso pero necesario texto transcrito de la sentencia impugnada, esta Sala especializada concluye que está de acuerdo con el criterio vertido por los juzgadores de instancia, pues el artículo 119 numeral 4 del Código Tributario no exige que se cite la norma de derecho que faculta a los administrados a interponer un reclamo,

tanto más los juzgadores distritales, una vez que revisan el reclamo administrativo inicial interpuesto, determinan que el mismo sí cumplía con lo dispuesto en el artículo 119 numeral 4 del Código Tributario, por lo que no se ha configurado el vicio y se desecha el caso quinto intentado.

7.- Decisión.-

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

7.2.- NO CASAR el fallo impugnado dictado el 10 de junio de 2019, las 15h45, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en el juicio de impugnación No. 09501-2018-00603.

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

7.4.- Sin costas.

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

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

CONJUEZ NACIONAL (PONENTE) (E)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

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

FUNCIÓN JUDICIAL

241023523-DFE

Juicio No. 17510-2021-00319 RESOLUCION 476-2024

JUEZ PONENTE: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA, JUEZA NACIONAL (PONENTE)

AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, miércoles 4 de septiembre del 2024, las 15h16. **VISTOS:** El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los jueces nacionales: doctora Rosana Morales Ordóñez (ponente), doctor Gustavo Durango Vela (E) y doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos (E), dictan la siguiente sentencia dentro de la causa No.17510-2021-00319.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en la audiencia preliminar, se estableció el siguiente objeto de la controversia: ª Dilucidar sobre la validez y legalidad de la resolución No. NAC-RRRRRVC21-00000150 dictada el 7 de abril de 2021 por la Directora General del Servicio de Rentas Internas por la cual se negó el recurso de revisión insinuado en contra de la liquidación de pago por diferencias en la declaración del Impuesto a la Renta por el ejercicio fiscal 2015, levantada en contra de la sucursal de la sociedad extranjera MORELCO S.A.S. Con este objeto se verificará la procedencia o no de las causales invocadas en el recurso de revisión, considerando para este efecto las alegaciones y medios probatorios presentados por la partes.º

1.2. En la sentencia recurrida se resolvió aceptar la demanda presentada por apoderado de la sucursal de la sociedad extranjera MORELCO S.A.S., consecuentemente se declara la ilegitimidad de la Resolución No. NAC-RRRRRVC21-00000150 de 16 de diciembre de 2020; como consecuencia de lo anterior se deja sin efecto jurídico alguno la Liquidación de pago No. 17201906500383958 el 26 de marzo de 2019.

1.3 El Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación contra la sentencia de 13 de octubre de 2022, a las 10h00, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario

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

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

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

con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha; dentro del juicio No. 17510-2021-00319, argumentando el caso 4 del art. 268 del ª COGEPº.

La sociedad extranjera MORELCO S.A.S., presentó demanda en contra de la Resolución No. NAC-RRRRRVC21-00000150 de 7 de abril de 2021 por la cual el Director General (s) del Servicio de Rentas Internas, negó el recurso de revisión insinuado por MORELCO SAS., en contra de la Liquidación de pago No. 17201906500383958, por diferencias en la declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2015.

1.4. Mediante auto de 6 de noviembre de 2023, a las 11h11, dictado por el doctor Fernando Cohn Zurita, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia, se admitió el recurso de casación interpuesto por el SRI, por el caso cuarto del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos ª COGEPº, por el cargo de falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba (prueba en conjunto y sana crítica) del art. 164 del COGEP; que condujo a la no aplicación del art. 107.7 del Código Tributario.

2. Competencia

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

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia.- Sorteo de la causa número 17510-2021-00319, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 22 de enero del 2024, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

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

3. Validez procesal

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación, se han observado las solemnidades inherentes a esta clase de recursos, por lo que no existe nulidad alguna que declarar, como lo han corroborado las partes procesales en la audiencia llevada a cabo el día 3 de septiembre de 2024 a las 11h00.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El casacionista en la fundamentación del recurso señala que en el presente caso, la sentencia de instancia incurre en el caso 4 del art. 268 del COGEP, por falta de aplicación de los preceptos jurídicos de valoración de prueba contenido en el art. 164 del COGEP. Que el principio de unidad de la prueba, no fue considerado por el Tribunal, es decir, no evaluó la prueba en su conjunto, restando certeza en su decisión. Que el principio mencionado radica en la evaluación de los elementos probatorios en su conjunto, por cuanto todas las pruebas parte del proceso, conforman una unidad; que de esta forma el juzgador tiene la certeza respecto de lo que juzga al relacionar unas pruebas con otras. Que las pruebas anunciadas, admitidas y practicadas por el SRI no fueron valoradas en su conjunto o en unidad probatoria. Que el medio de prueba al que el Tribunal A quo no aplicó correctamente, las normas relativas a la valoración de la prueba, es el Memorando Nro. SRI-NAC-SGE-2021-0894-M, de fecha 26 de agosto de 2021, suscrito por la Secretaria General del Servicio de Rentas Internas, que permitía evidenciar que la Liquidación de Pago No. 17201906500383958 fue notificado al correo electrónico que fuese consignado por MORELCO en el Acuerdo de

Responsabilidad y Uso de Medios Electrónicos debidamente suscrito por la representante legal de la actora. Que la norma de valoración probatoria infringida es el art. 164 del COGEP, donde se encuentran las reglas de la sana crítica (precepto de razonamiento lógico), norma y precepto que no fueron aplicados. Que lo mencionado llevó a no aplicar la disposición contenida en el numeral 7 del art. 107 del Código Tributario. Para la demostración con lógica jurídica de la forma que ha sido violentada la norma sobre valoración probatoria, se establece que no consta referencia alguna o cita de esta prueba, así como cuál fue el razonamiento efectuado en torno a la misma, por lo que la Administración Tributaria desconoce cuál fue el criterio jurídico y legal que mereció o tuvo el juzgador de la misma. Que dicha prueba establece que la Liquidación de Pago No. 17201906500383958, fue notificada al ª ...CORREO: info@campanabogados.com; FECHA: 26-MAR-19; HORA: 10:19:27º; y que, MORELCO efectúo la descarga del documento notificado en fecha 29 de mayo de 2019, señalando como dirección IP o Dirección del Protocolo de Internet; quedando de manera clara y certera que el documento fue enviado al correo del contribuyente y que el mismo al ser debidamente notificado fue descargado del buzón electrónico del contribuyente MORELCO, por lo tanto existe la evidencia documental de confirmación inequívoca de la recepción del acto administrativo, cumpliendo de esta manera con el requerimiento establecido en el artículo 107 numeral 7 del Código Tributario. Que el Tribunal nada menciona en la sentencia al respecto de lo antes expuesto. Que el Tribunal afirma que: ª ...Es importante mencionar que en este proceso la Administración Tributaria no ha presentado ningún elemento de convicción que demuestre que las notificaciones remitidas a través del buzón del contribuyente de la empresa MORELCO fueron efectivamente recibidas y/o descargadas por dicho sujeto pasivo a través de algún mecanismo de comprobación fiable...º. Que el Tribunal no solo no valoró la prueba, sino que afirmó que no existe medio probatorio practicado por el SRI que evidencie la notificación del acto administrativo mediante correo electrónico y que tampoco existe certeza de que fue recibida por MORELCO, cuando del documento probatorio se establece claramente que MORELCO fue notificado y que el documento fue descargado por el usuario 1792382343001 que corresponde al RUC de la contribuyente. Que tampoco existe un solo sustento o argumento que permita conocer porque el Tribunal resolvió no valorar la prueba y de ser el caso cuál fue el criterio para desecharla. Que la norma que debía ser aplicada es el numeral 7 del art. 107 del Código Tributario, en virtud que la Administración Tributaria tanto en fase administrativa como en fase judicial presentó los elementos de convicción tendientes

a demostrar que la contribuyente MORELCO si fue notificado con la Liquidación de Pago No. 17201906500383958. Que el Tribunal en la sentencia establece que la Administración vulneró el derecho de la empresa actora al debido proceso por haber optado por notificarle con la Comunicación de diferencias No. DZ9-GPNOCDC19-00000018-M y la Liquidación de pago No. 17201906500383958 a través del buzón del contribuyente, existiendo a su disposición otros mecanismos idóneos que hubieran permitido constatar de forma efectiva el momento de la recepción de la notificación por parte del destinatario; señala además que la Administración Tributaria no ha presentado ningún elemento de convicción que demuestre que las notificaciones remitidas a través del buzón del contribuyente de la empresa MORELCO fueron efectivamente recibidas y/o descargadas por dicho sujeto pasivo a través de algún mecanismo de comprobación fiable. Que en virtud de lo mencionado el Tribunal al no aplicar en su literalidad la disposición prevista en el art. 107 numeral 7 del Código Tributario, ocasionó que al no subsumir los hechos probados a la norma, se otorgue indebidamente la razón al actor procesal. Que el art. 107.7 del Código Tributario, establece que la notificación por medios electrónicos es válida siempre y cuando permita confirmar inequívocamente la recepción; y el Memorando Nro. SRI-NAC-SGE-2021-0894-M de fecha 26 de agosto de 2021, inequívocamente demuestra que MORELCO fue notificado y que el documento fue descargado por el usuario 1792382343001 que corresponde al RUC de la contribuyente y se identifica la dirección ªipº 181.199.78.17 desde la cual se accedió o descargó la Liquidación de Pago No. 17201906500383958. Siendo que la ip y el usuario es de exclusiva responsabilidad de la actora procesal MORELCO. Que por lo expuesto solicita que se case la sentencia.

4.2. La Compañía MORELCO S.A.S, en la contestación al recurso de casación propuesto por el Servicio de Rentas Internas, manifiesta: Que para que prospere el recurso de casación por la causal cuarta, es necesario que el recurrente demuestre la forma en que se ha producido la violación de los preceptos de valoración de la prueba sobre uno o varios medios probatorios. Que en el presente caso, la demostración que realiza el casacionista parte de un presupuesto táctico totalmente equivocado y alejado de la realidad de los hechos, esto es que, ni siquiera se ha mencionado, peor valorado el Memorando Nro. SRI-NAC-SGE-2021-0894-M de fecha 26 de agosto de 2021 suscrito por la Secretaria General del SRI y que certificaría que la Liquidación de Pago por impuesto a la renta del año 2015 sí fue notificada a MORELCO

SAS el 26 de marzo de 2019 en la dirección de correo electrónico: info@campanabogados.com. Que, lo más importante de destacar es que en el sub numeral 6.8, de la sentencia recurrida, el Tribunal de instancia sí realiza la valoración de esta prueba y lo hace de manera completa y rigurosa, señalando que la dirección de correo mencionada en el Memorando Nro. SRI-NAC-SGE-2021-0894-M de fecha 26 de agosto de 2021 (info@cmnpanabogados.com) no es la misma que la señalada por la empresa MORELCO SAS cuando se suscribió el Acuerdo de Responsabilidad y Uso de Medios Electrónicos, en agosto de 2012 (morelcoecuador@gmail.com), lo cual deja sin piso todo lo señalado por el casacionista, puesto que la realidad de los hechos es totalmente distinta a la que éste relata a lo largo de su recurso. Que len los subnumerales 6.9 hasta el 6.12 de la sentencia se realiza el análisis exhaustivo sobre la validez de la notificación electrónica de los actos administrativos realizada por el SRI y llega a la conclusión que el hecho que se haya firmado un Acuerdo de Uso de Medios Electrónicos, no le releva de responsabilidad al SRI de verificar de manera inequívoca que se haya producido la recepción del acto administrativo. Que cabe cuestionarse la validez probatoria de un memorando elaborado por la secretaria de la propia autoridad demandada, que con fecha posterior a la presentación de la demanda de MORELCO SAS certifica la notificación de la Liquidación de pago por impuesto a la renta 2015 sí fue realizada en el año 2019. Que en los subnumerales 6.13 al 6.15 de la sentencia recurrida se señala la clara violación al derecho a la defensa de MORELCO SAS, al no habérsele notificado con los actos de determinación del impuesto a la renta del año 2015; y por tanto, se indica que la consecuencia directa es la nulidad de dichos actos. Que en la sentencia en el subnumeral 6.17 señala que es evidente que existió un error de derecho en la Liquidación de Pago por impuesto a la renta del año 2015 porque no fue notificada a MORELCO SAS, y que por ello, era procedente atender favorablemente el recurso de revisión insinuado. Que por lo expuesto solicita que se deseche el recurso de casación plateado.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en el vicio de falta de aplicación del art. 164 del COGEP; que dispone el precepto jurídico de valoración de la prueba en su conjunto de acuerdo a las reglas de la sana crítica, que condujo a la no aplicación del art. 107 numeral 7 del Código Tributario; al amparo del caso 4 del art. 268 del

ª COGEPº .

6. Análisis del Tribunal de casación

6.1. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el en el caso 4 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos que establece: ª Art. 268.- CASOS.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (¼) 4. 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.º

6.1.1. El caso 4, la doctrina señala que esta causal ª¼ recoge la llamada en la doctrina violación indirecta, que permite casar el fallo cuando el mismo incurre en error al inaplicar, aplicar indebidamente o interpretar en forma errónea las normas relativas a la valoración de la prueba, cuando ello ha conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho en el fallo impugnado; el recurrente en su fundamentación deberá demostrar el error de derecho en que ha incurrido 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 puro¼ º (La Casación Civil en el Ecuador, Andrade Ubidia, Santiago, Andrade & Asociados, Fondo Editorial, Quito-2005, pág. 151).

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

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

CÓDIGO ORGANICO 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

CÓDIGO TRIBUTARIO

ª Art. 107.- Formas de notificación.- Las notificaciones se practicarán: ¼ 7. Por correspondencia postal, efectuada mediante correo público o privado, o por sistemas de comunicación, facsimilares, electrónicos y similares, siempre que éstos permitan confirmar inequívocamente la recepción; (¼)º

6.3 Para demostrar el vicio al amparo del caso 4 del artículo 268 COGEP, se debe seguir la línea jurisprudencial de esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, por lo que del recurso presentado se verifica la siguiente proposición jurídica: 1) que la prueba que no se ha valorado en su conjunto, de acuerdo a las reglas de la sana crítica es el Memorando Nro. SRI-NAC-SGE-2021-0894-M, de fecha 26 de agosto de 2021; 2) Que la norma que ha sido violentada por falta de aplicación es el art. 164 del COGEP; 3) Que en cuanto a la demostración de la forma como ha sido violentada la norma; afirma que en el presente caso el Tribunal A quo en el fallo, no valoró la prueba con sana crítica ni en conjunto; y, 4) Que, lo señalado condujo a la no aplicación del art. 107 numeral 7 del Código Tributario.

6.5 Encontrándose completa la construcción de la proposición jurídica para el caso 4, es necesario citar la parte respectiva del fallo para el análisis casacional: ª SEXTO.- SOBRE LA ALEGACIÓN PRINCIPAL: FALTA DE NOTIFICACIÓN DE LA COMUNICACIÓN DE DIFERENCIAS Y DE LA LIQUIDACIÓN DE PAGO QUE CONSTITUYEN LOS ANTECEDENTES DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA.- (¼). 6.5. De lo citado se aprecia que en la insinuación de su recurso de revisión, MORELCO manifiesta que desconoció el sobre inicio del procedimiento de control tributario que tuvo como punto de partida la comunicación de diferencias No. DZ9-GPNOCDC19-00000018-M y que culminó con la expedición de la liquidación de pago No. 17201906500383958 por Impuesto a la Renta del año 2015, situación que le impidió ejercer su derecho a la defensa, tanto en sede administrativa como en sede judicial.

En este contexto, manifiesta que dedujo su recurso de revisión como mecanismo para ejercer por ª primera vezº su derecho a la defensa respecto de la mentada determinación (fs. 248).

6.6. De fs. 158-167 y en el disco compacto que obra de fs. 592, constan copias certificadas de la resolución No. NAC-RRRRRVC21-00000150, por la cual se niega el recurso de revisión insinuado por MORELCO. Dentro de ésta constan las siguientes consideraciones relacionadas con la notificación de la comunicación de diferencias y de la liquidación de pago, que constituyen el antecedente de dicho acto:

(i) Respecto a la notificación electrónica, manifiesta que de la información que consta en las bases de datos de la Administración Tributaria, con fecha 14 de agosto de 2012, la Sra. Omaira del Pilar quien para esa fecha constaba como apoderada de la compañía MORELCO, firmó el Acuerdo de Responsabilidad y Uso de Medios Electrónicos, registrando el correo electrónico morelcoecuador@gmail.com, mediante el cual aceptó lo señalado en la Resolución No. NAC-DGERCGC09-00860. La referida resolución regulaba el uso de medios electrónicos para las notificaciones del SRI en la fecha en que la apoderada de la empresa actora firmó el acuerdo de responsabilidad.

(ii) Concluye que la compañía MORELCO fue debidamente notificada con la comunicación de diferencias No. DZ9-GPNOCDC19-00000018-M el 15 de febrero de 2019 y con la liquidación de pago No. 17201906500383958 el 26 de marzo de 2019. Presenta, como constancia de las respectivas notificaciones, sendas capturas de pantalla que dan cuenta de las notificaciones electrónicas efectuadas a través del buzón electrónico de la empresa de la página web del SRI, ª Buzón Tu Portalº (fs. 162 vta.).

(iii) Invoca como fundamentos de derecho las siguientes normas: art. 107 No.7 del Código Tributario; arts. 2, 7 y 44 de la Ley de Comercio Electrónico, Firmas Electrónicas y Mensajes de Datos; art. 127 No. 3 del Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva, y los arts. 2, 5 y 8 de la Resolución No. NAC-DGERCGC09-00860 (R.O. No. 108 de 14 de enero de 2010).

6.7. La autoridad demandada, dentro de la presente causa, práctico las siguientes pruebas con la intención de justificar la legalidad de la notificación realizada al sujeto pasivo MORELCO:

(i) Copia certificada del documento denominado ª Consulta de Contribuyentes Sociedadesº donde se observa la información consignada por MORELCO a la Administración Tributaria entre las que consta la dirección de su establecimiento y el e-mail: ocampana@campanaabogados.com. Este documento que se encuentra dentro del disco compacto denominado CD # 1 Carpeta 1 de 1, MORELCO S.A.S., liquidación de pago No. 17201906500383958 (fs. 590).

(ii) Memorando No. SRI-NAC-SGE-2021-0894-M de 26 de agosto de 2021, suscrito por la Secretaria General del SRI, quién informa que la liquidación de pago No. 17201906500383958 fue notificada a la siguiente dirección de correo electrónico: info@campanabogados.com, con fecha 26 de marzo de 2019 y fecha de descarga 29 de mayo de 2019 (fs. 593 y vta.).

6.8. De la revisión de estos documentos se aprecia, en primer lugar, que el correo electrónico que aparece dentro de la información obtenida a través de la herramienta ª Consulta de Contribuyentes Sociedadesº no coincide con el correo donde se habrá notificado la liquidación de pago No. 17201906500383958 según el informe de la Secretaría General del SRI, ni con el correo electrónico registrado por la compañía MORELCO a la firma el Acuerdo de Responsabilidad y Uso de Medios Electrónicos (morelcoecuador@gmail.com), en agosto de 2012.

En este contexto, resulta pertinente señalar que, en la resolución impugnada, solo se hace alusión al notificación efectuada mediante el buzón del contribuyente conforme se aprecia de la lectura de los literales t) a bb) de dicho acto.

Por otro lado, no existen evidencias procesales que demuestren de manera fehaciente, que la Administración Tributaria haya notificado la comunicación de diferencias No. DZ9-GPNOCDC19-00000018-M y la liquidación de pago No. 17201906500383958, en algún

correo electrónico proporcionado por la empresa actora que haya sido señalado como domicilio para notificaciones.

6.9. Sobre la forma de notificación empleada por el SRI para informar a la contribuyente del contenido de las antes referidas comunicación de diferencias y la liquidación de pago, corresponde al tribunal dilucidar si la notificación electrónica efectuada a través del buzón del contribuyente es un mecanismo eficaz para dar a conocer a los sujetos pasivos sobre procedimientos y actos administrativos dictados en su contra.

6.10. Para este efecto es importante referirnos, en primer lugar, a las normas relacionadas con la notificación de los actos de la Administración Tributaria, considerando su rol fundamental para el cabal ejercicio del derecho a la defensa:

(¼) 6.11. En este contexto tenemos que, el principal argumento de la Administración Tributaria con relación a la eficacia de la notificación efectuada en el buzón electrónico de la empresa actora es que por haber suscrito su apoderada del Acuerdo de Responsabilidad y Uso de Medios Electrónicos el 14 de agosto del año 2012, aceptó que se le notifique a través de dicho medio.

Con relación al ª Acuerdo de Responsabilidad y Uso de Medios Electrónicosº, es importante destacar que se trata de un documento creado y emitido por el SRI que todo contribuyente firma de manera previa a recibir la clave de acceso a portal informático de dicha institución para de esta manera poder utilizar los servicios en línea de la Administración Tributaria.

Sin embargo, a través de la adhesión voluntaria efectuada por el contribuyente mediante de este acuerdo de responsabilidad, no se puede menoscabar su derecho a ser notificado a través de un medio eficaz, toda vez que la certeza de notificación efectuada a través del buzón se vería supeditada a que los contribuyentes ingresen todos los días, sin excepción, al portal de servicios en línea del SRI, carga que es imposible de cumplir para la mayoría de sujetos pasivos de tributos.

Por lo tanto, este tribunal considera que la suscripción de un acuerdo, regulado por normas reglamentarias, no puede bajo ningún punto de vista modificar la responsabilidad legal de la Administración Tributaria de notificar en legal y debida forma sus propios actos, lo cual significa que debe existir expresa constancia de la recepción de la notificación por parte del destinatario de la misma.

6.12. Es así que a criterio de este órgano de justicia una notificación eficaz es aquella que permite a su destinatario conocer de forma comprobable el contenido de un acto o disposición administrativa.

Solo a través de una notificación eficaz se cumple con el derecho al debido proceso, reconocido en los literales a) y b) del art. 76.7 de la CRE, pues es a partir de ésta, que el particular afectado por un procedimiento o decisión administrativa puede iniciar las acciones legales que considere pertinentes para la defensa de sus intereses dentro del término legal. En este sentido, el art. 107.7 del Código Tributario es muy claro al establecer de manera categórica que la eficacia de la notificación por medios electrónicos está condicionada a la confirmación inequívoca de su recepción.

Recibir significa: ª hacerse cargo de lo que le dan o le envíanº. En otra de sus acepciones significa: ª tomar conocimiento de algo que le comunicanº.

De lo cual se desprende que, la mera entrega de un documento efectuada a través de un medio electrónico carece de efectividad mientras no haya constancia de su recepción por parte del destinatario, conforme lo manda la ley.

6.13. En este contexto, no tienen ningún asidero legal que se presuma la recepción de la notificación electrónica por la simple remisión de documentos por parte de la Administración Tributaria a través del buzón del contribuyente, puesto que la recepción es un acto que corresponde ejecutar al destinatario, mientras que la verificación de la recepción le corresponde demostrar remitente, toda vez que la Administración Tributaria tiene la responsabilidad legal de confirmar inequívocamente que los documentos remitidos a través

del buzón del contribuyente han sido efectivamente recibidos y/o descargados, de conformidad con el mandato contenido en el art. 107.7 del Código Tributario, en concordancia con el art. 103. 6 ibídem.

6.14. Es así que a criterio de este tribunal, la Administración Tributaria vulneró el derecho de la empresa actora al debido proceso por haber optado por notificarle con la comunicación de diferencias No. DZ9-GPNOCDC19-00000018-M y la liquidación de pago No. 17201906500383958 a través del buzón del contribuyente, existiendo a su disposición otros mecanismos idóneos que hubieran permitido constatar de forma efectiva el momento de la recepción de la notificación por parte del destinatario.

Es importante mencionar que en este proceso la Administración Tributaria no ha presentado ningún elemento de convicción que demuestre que las notificaciones remitidas a través del buzón del contribuyente de la empresa MORELCO fueron efectivamente recibidas y/o descargadas por dicho sujeto pasivo a través de algún mecanismo de comprobación fiable.

6.15. El No. 2 del art. 139 del Código Tributario dispone lo siguiente: ª Invalidez de los actos administrativos.- Los actos administrativos serán nulos y la autoridad competente los invalidará de oficio o a petición de parte, en los siguientes casos: [¼] 2. Cuando hubieren sido dictados con prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe, siempre que se haya obstado el derecho de defensa o que la omisión hubiere influido en la decisión del reclamo.º (La negrilla es añadida).

Recalcamos que la notificación efectuada a través del envío de documentos al buzón del contribuyente, sin que exista constancia de su efectiva recepción por parte del destinatario resulta ineficaz pues incumple con el mandato legal contenido en el No. 7 del art. 107 del Código Tributario que exige la confirmación inequívoca de la recepción, misma que no puede presumirse, puesto que la debida notificación de los actos administrativos es un deber sustancial de la Administración Tributaria conforme lo manda el art. 103 No. 6, que como tal no es atribuible al contribuyente.

En su parte pertinente la citada norma dice: ª Deberes sustanciales.- Son deberes sustanciales de la administración tributaria: [¼] 6. Notificar los actos y las resoluciones que expida, en el tiempo y con las formalidades establecidas en la ley, a los sujetos pasivos de la obligación tributaria y a los afectados con ellaº. (La negrilla y el subrayado son añadidos). (¼).

6.17. De lo expuesto se desprende que en el caso sub examine se configura el error de derecho señalado por el actor en su recurso de revisión en cuanto a la falta de notificación de la comunicación de diferencias No. DZ9-GPNOCDC19-00000018-M y la liquidación de pago No. 17201906500383958, ya que tales actos administrativos fueron remitidos a la empresa actora a través de un medio ineficaz conforme se ha explicado ampliamente en este fallo, donde no existe constancia de su efectiva recepción por parte del destinatario de tales actos conforme lo manda expresamente el Código Tributario, situación que al haberle impedido que ejerza de forma oportuna su derecho a la defensa acarrea la nulidad de la determinación efectuada al tenor de lo dispuesto en el No. 2 del art. 139 del citado cuerpo legal.

Finalmente, por haberse aceptado la pretensión principal de la demanda, no nos corresponde examinar los argumentos subsidiariosº. (el subrayado es de esta Sala de Casación).

6.6 De lo expuesto se observa que el Tribunal de instancia respecto a la prueba presentada por la Administración Tributaria, que ha sido reprochada por el recurrente, (-Memorando No. SRI-NAC-SGE-2021-0894-M de 26 de agosto de 2021, suscrito por la Secretaria General del SRI) bajo el caso 4 del art. 268 del COGEP, ésta no sólo que ha sido considerada, sino también valorada como se observa del numeral 6.8 del fallo recurrido: ª De la revisión de estos documentos se aprecia, en primer lugar, que el correo electrónico que aparece dentro de la información obtenida a través de la herramienta ª Consulta de Contribuyentes Sociedadesº no coincide con el correo donde se habrá notificado la liquidación de pago No. 17201906500383958 según el informe de la Secretaría General del SRI, ni con el correo electrónico registrado por la compañía MORELCO a la firma el Acuerdo de Responsabilidad y Uso de Medios Electrónicos (morelcoecuador@gmail.com), en agosto de 2012º; y que por lo tanto ª ¼ no existen evidencias procesales que demuestren de manera fehaciente, que la

Administración Tributaria haya notificado la comunicación de diferencias No. DZ9-GPNOCDC19-00000018-M y la liquidación de pago No. 17201906500383958, en algún correo electrónico proporcionado por la empresa actora que haya sido señalado como domicilio para notificaciones".

Ahora bien, se verifica también que los juzgadores no sólo se refieren al informe de la Secretaria General del SRI, sino al Acuerdo de Responsabilidad y Uso de Medios Electrónicos y a la información obtenida a través de la herramienta "Consulta de Contribuyentes Sociedades", todas pruebas de la Administración Tributaria y las contrastan para llegar a valorarlas, estableciendo que los correos donde la Administración Tributaria afirma se ha realizado la notificación de la Liquidación de Pago no coinciden con aquel señalado por la empresa y por lo tanto no existe certeza. Esta Sala no encuentra que dicha valoración sea absurda o ilógica, y refleja la aplicación de la sana crítica del Tribunal A quo, por lo que no se cumple con la falta de aplicación de la sana critica alegada por el recurrente.

Por otro lado, cabe señalar que el recurrente ha sido insistente en afirmar que el Tribunal de instancia no valoró ni mencionó el Memorando que contiene el informe de la Secretaria General del SRI, situación que ha sido descartada, pero que, además se contrapone a la "falta de aplicación de la sana crítica y a la valoración en conjunto" pues para que se pueda aplicar la sana crítica y la valoración en conjunto, definitivamente la prueba debe haber sido analizada y valorada, por lo que no puede alegarse que no se la menciona ni se la considera, como erradamente lo hace la parte casacionista.

Cabe señalar que el Tribunal A quo enfatiza en varias oportunidades, que la autoridad demandada no ha demostrado que los actos presuntamente notificados hayan sido recibidos por el contribuyente como lo establece el art. 107.7 del Código Tributario, lo que evidencia falta de prueba de la Administración Tributaria que no puede ser imputada como un error de derecho en la norma que contiene preceptos jurídicos para la valoración de la prueba. Por otro lado, el recurso evidencia desacuerdo o inconformidad con la forma en la que valoran los juzgadores la prueba, pues para la Administración la prueba que presentó, demuestra que hubo notificación, cuando los juzgadores evidencian que el correo al cual supuestamente se

notificó, no es de aquellos proporcionados por la empresa en el Acuerdo de Responsabilidad y Uso de Medios Electrónicos por tanto es una prueba que no brinda la certeza que requiere una prueba.

6.7 Evidenciado que ha sido por esta Sala de casación, que se ha aplicado la sana crítica y se ha valorado en conjunto la prueba reprochada, no se ha consumado el error de derecho señalado en el recurso de casación, consecuentemente no prospera el vicio de falta de aplicación y, por ende, resulta inoficioso pronunciarse sobre los demás elementos de la proposición jurídica del caso 4, pues devienen en intrascendentes al no prosperar el vicio medular (de derecho) sobre los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba. Por tanto, se rechaza.

Se observa además que el recurrente, se centra en afirmar que fue notificada la Liquidación de Pago, sin embargo nada dice sobre la notificación de la Comunicación de Diferencias, situación que es analizada también por los juzgadores de instancia y que se encuentra íntimamente relacionada con la Liquidación de pago, al ser su antecedente. Por lo que, en el supuesto no consentido (a manera ejemplificativa) que hubiere prosperado el vicio alegado y fuese irrefutable la ocurrencia de la notificación de la Liquidación de Pago, al no haberse reprochado el análisis del tribunal respecto a la notificación de la Comunicación de Diferencias, no se hubiere incidido en la decisión de la causa. Esto, deja sentado esta Sala como ejemplo casuístico, para que las partes al momento de recurrir sean cuidadosas al elegir los vicios y yerros, de forma que puedan plantear un recurso exitoso y no solamente demostrar inconformidad o cumplir disposiciones internas de agotar los recursos y/o acciones judiciales.

6.8 Cabe señalar que la conclusión a la que llega esta Sala bajo el análisis casacional, no significa que nos encontremos de acuerdo con el análisis realizado en instancia, sino que obedece a la técnica casacional que prima dentro de un recurso de casación bajo el yerro alegado.

7. Decisión

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

7.2. NO CASAR la sentencia de 13 de octubre de 2022, a las 10h00, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha; dentro del juicio No. 17510-2021-00319.

7.3. En virtud de que la parte recurrente es el Servicio Nacional de Rentas Internas, no existe caución rendida.

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

7.5. Sin costas.

7.6 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

No se configura el caso 4 del art. 268 del COGEP, pues existe valoración en conjunto de la prueba, utilizando la sana crítica de los juzgadores, como se evidencia del fallo recurrido.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO
CONJUEZ NACIONAL (E)

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

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 09501-2018-00618 RESOLUCION 477-2024

241088063-DFE

CONJUEZ PONENTE: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO, CONJUEZ NACIONAL (PONENTE) (E)

AUTOR/A: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 5 de septiembre del 2024, las 09h52.

Resolución de fácil lectura

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario al analizar el vicio de haber resuelto lo que no era materia del litigio, sustentado en el caso tercero del artículo 268 del COGEP, ha considerado que en el fallo de instancia se resuelve únicamente respecto de las pretensiones de las partes en la demanda y su contestación; y, abarcando los puntos del objeto de la controversia fijados por las partes, por lo que ha resuelto no casar el fallo de mayoría impugnado.

VISTOS: El abogado Christian Baquerizo Paladines en calidad de procurador judicial de la compañía IPAC S.A., interpone recurso de casación en contra del fallo de mayoría dictado el jueves 18 de abril de 2019, 14h43, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en el juicio de impugnación No. 09501-2018-00618.

1.- Competencia.- 1.1.- La Corte Nacional de Justicia, a través de sus Salas Especializadas, tiene jurisdicción y competencia para conocer y resolver los recursos de casación interpuestos dentro de las distintas causas que se sustancian en todo el territorio ecuatoriano, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador *(léase también CRE)*; artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial *(léase también COFJ)* y artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos *(léase también COGEP)*. **1.2.-** El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021[1], conformó sus seis Salas

1 Resolución No. 02-2021 dictada el 05 de febrero de 2021 por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia.

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

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

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

Especializadas según le 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 17 de abril de 2024, a las 11h20 (fj. 106 exp. Casación), se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores José Suing Nagua (Ponente), Rosana Morales Ordóñez y Gustavo Durango Vela, Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario; no obstante, a través de acta de sorteo de 1 de julio de 2024, a las 14h00, se encargó al Dr. Diego Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, el despacho del Dr. José Suing Nagua, a partir del 03 de julio de 2024, asumiendo la calidad de Juez Nacional encargado y por ende, la ponencia de la presente causa. **1.5.-** En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal asignado a esta causa es el conformado por los doctores Diego Gordillo Cevallos, Juez Nacional Encargado, Ponente; Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; y, Gustavo Durango Vela, Juez Nacional Encargado, 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 4 de septiembre de 2024, a las 15h00.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- De la sentencia de mayoría impugnada se desprende que la controversia radica en: *ª 5.3) SE ACORDÓ, conjuntamente con las partes procesales, para guiar el debate y la acción probatoria de la presente causa, la determinación del objeto de la controversia: Establecer si fueron procedentes los valores glosados por la Administración Tributaria, respecto a: casillero No. 7562 ª Otras Amortizaciones ERGastoº correspondiente al ejercicio fiscal 2014; y, Establecer si la resolución impugnada adolece de falta de motivación* (fs. 463 vuelta expediente de instancia). **3.2.- Resolución impugnada.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en el fallo de mayoría antes referido resuelve declarar: *ª SIN LUGAR LA DEMANDA, presentada por ROBERT FRANZ PAKUTS SAHR, GERENTE GENERAL y Representante Legal de la COMPAÑÍA IPAC S.A. en contra del DIRECTOR ZONAL 8 DEL Servicio de Rentas Internas. La administración tributaria aplicará el valor total de la caución como abono a la obligación, de conformidad con lo que establece el Art. 324 del Código Orgánico General de*

Procesos.º. (fs. 465 vuelta expediente de instancia). **3.3.- Recurso de casación.-** Mediante escrito de fecha 4 de junio de 2019, 11h31, el procurador judicial de la compañía IPAC S.A, interpone recurso de casación en contra del fallo de mayoría antes referido, con fundamento en el caso tercero del artículo 268 del COGEP por haber resuelto en la sentencia lo que no era materia del litigio, señalando como infringidas las siguientes normas: artículos 17 y 28 numeral tercero del Código Tributario; 10 numeral 7, 20 y 21 de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI); artículo 28 numeral 7 literal a) del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (RLRTI); y, artículo 339 de la Ley de Compañías. **3.4.- Calificación.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación en auto de 11 de junio de 2019, las 11h41, en los términos de los artículos 266 y 269 del COGEP y en auto de 21 de junio de 2019, 16h52, dispuso elevar el expediente a la Sala especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. **3.5.- Admisión**.- En auto del jueves 25 de enero de 2024, 14h36, la doctora Monica Alexandra Heredia Proaño en su calidad de Conjueza de la Sala, resolvió admitir el recurso de casación propuesto en los siguientes términos: *ª 8.1. ADMITIR el recurso de casación presentado por la compañía IPAC S.A., por intermedio de su procurador judicial, abogado Christian Baquerizo Paladines, quien formula el siguiente cargo: con sustento en el caso tercero del artículo 268 del COGEP, por el que acusa a la sentencia de resolver lo que no fue materia del litigio.º*. (fs. 75 expediente de casación).

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1.- En su recurso la compañía recurrente cita diferentes normas legales, doctrina y fallos emitidos por la Corte Nacional de Justicia que tratan sobre la tutela judicial y el debido proceso, la congruencia de la sentencia, así como el vicio de extra petita. Recalca que el objeto materia de la litis se relaciona con el desconocimiento de la amortización del gasto por USD. 1'975.956,00 realizado por IPAC por parte del SRI. Acota que de la sentencia de mayoría recurrida en su parte considerativa, numerales 7.11 y 7.12, se observa que los jueces cuestionan la realidad económica de la operación, sin que este cuestionamiento de la realidad económica de la misma y consecuente vinculación del Art. 17 del Código Tributario, haya sido materia de la pretensión de las partes, que ni siquiera fue cuestionado durante la fase administrativa de reclamo y tampoco en la fase de impugnación judicial. El fallo en resumen debía analizar el efecto final o realidad económica conforme al artículo 17 del Código Tributario. Esta forma de análisis es errónea respecto de lo que debe ser la real actuación de los señores Jueces al momento de expedir sentencia. (fs. 493 vuelta y 494 expediente de instancia). **4.2.-** Así también menciona la documentación aportada dentro del juicio: **i.** El escrito de reclamo presentado el 7 de marzo de 2018, el contenido del Acta de Determinación No. 09201824900087111 por impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2014, signado como trámite No. 109012018055916, así como la Resolución No.

109012018RREC237310, emitido el 23 de agosto de 2018 por la Dirección Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas. **ii.** El escrito de impugnación judicial presentado por la empresa IPAC S.A., el 16 de noviembre de 2018, al contenido de la Resolución No. 109012018RREC237310 que por sorteo radicó la competencia en el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Cantón Guayaquil y el escrito de contestación a la demanda formulada por el Director Zonal 8 del SRI, el 19 de febrero de 2019. (fs. 494 vuelta expediente de instancia). **4.3.-** A continuación, la casacionista se refiere a la *fase administrativa* y a la *fase contenciosa.* Respecto de la primera fase, se refiere al escrito de reclamo presentado el 7 de marzo de 2018, al contenido del Acta de Determinación No. 09201824900087111 por impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2014, y transcribe la petición concreta del reclamo administrativo, para concluir que en ninguna parte de la petición citada se hace referencia a la existencia o no de la realidad económica de la operación y consecuente análisis del artículo 17 del Código Tributario. La petición en concreto se refiere al derecho que tiene IPAC S.A., producto de la fusión por absorción, para amortizar el gasto contabilizado como diferido en DUFERCO, y para ello exponen las normas legales y contables aplicables al caso reclamado. Después, se refiere a la Resolución administrativa de 23 de agosto de 2018 que atendió su reclamo y dice que en dicha Resolución se incluyen las normas legales que soportan la misma para *ª... no reconocer como gasto el valor de USD. 1☻975.956,00¼ de conformidad con lo establecido en los artículos¼º* y que no aparece de la decisión administrativa que se soporte en el artículo 17 del Código Tributario. **4.4.-** Ahora se refiere a la fase contenciosa y cita y transcribe la pretensión concreta de la demanda de impugnación judicial presentada por la empresa IPAC S.A. el 16 de noviembre de 2018 al contenido de la Resolución No. 109012018RREC237310, para decir que IPAC solicitó la baja de la Resolución impugnada y que, por lo tanto, se reconozca el derecho para amortizar los USD. 1☻975.956,00 ya que por principios contables no deben ser registrados como inversión. Afirma que no se está cuestionando la realidad de la operación ni la fundamentación del artículo 17 del Código Tributario. **4.5.-** A continuación se refiere al escrito de contestación a la demanda formulado por el Director Zonal 8 del SRI el 19 de febrero de 2019, y cita la petición concreta indicando que la misma se basa en que se debe registrar una inversión y no un gasto, en este orden de cosas, siendo una inversión no cabe amortización del gasto. Igual que lo anotado anteriormente, en parte alguna se hace referencia al hecho de cuestionar la realidad jurídica o económica de la operación y por ende la aplicación del artículo 17 del Código Tributario. (fs. 495 vuelta, 496 y 496 vuelta expediente de instancia). **4.6.-** Por tanto, la compañía recurrente hace una síntesis de lo expuesto anteriormente y menciona que IPAC pretende el reconocimiento del gasto por amortización de USD. 1☻975.956,00 ya que este debe ser considerado como un gasto, soporta su pretensión en las normas legales y contables que incluye en su demanda. Que, el SRI pretende que no se reconozca como gasto sujeto a amortización los USD 1☻975.956,00 ya que en su criterio las normas contables determinan que se trate como inversión. Que,

ni el actor ni el demandado han cuestionado la realidad de la operación y por ende soportaron sus pretensiones en la aplicación del artículo 17 del Código Tributario. El fallo concluye que es necesario aplicar el Art. 17 del Código Tributario ya que, al producirse la fusión por absorción, las cosas volvieron a su estado original. Hecho que es totalmente ajeno a las pretensiones de las partes. (fs. 497 expediente de instancia). **4.7.-** Finalmente, se refiere a los puntos que exceden la pretensión, y al efecto cita y transcribe los puntos 7.11 y 7.12 de la parte considerativa de la sentencia, para decir que en dichos considerandos se configura la causal de extra petita ya que en momento alguno la pretensión de las partes y en particular del SRI fue la de regular la misma con el criterio económico señalado en el artículo 17 del Código Tributario. Las partes alegaban como soporte de sus pretensiones que la técnica contable permite, producto de la fusión entre DUFERCO e IPAC, la amortización del gasto (pretensión de IPAC), y que por el contrario no se trata de un gasto, sino que debe ser registrado como una inversión (pretensión del SRI). Al aplicar el artículo 17 consideran que no es necesario revisar las pretensiones de las partes porque la operación ni siquiera se dio, y atenta contra la naturaleza económica de la operación y que se produce por la fusión. **4.8.-** A continuación se refiere a ©uestiones importantes del fallo©y cita el punto 7.11 en el que dice que los juzgadores reconocen que hay activos intangibles, mismos que de acuerdo con las disposiciones contenidas en la demanda, que no son otras que el Art. 10 numeral 7 de la LRTI y Art. 28 numeral 7 del Reglamento para la Aplicación de la LRTI, permiten amortizar los mismos según la técnica contable. Mientras que en el punto 7.12 del fallo impugnado, que cita y transcribe, indica que existe un criterio por demás errado puesto que los efectos jurídicos y económicos de la compra de las acciones no han dejado de realizarse por la fusión realizada. Por un lado, para los VENDEDORES DE LAS ACCIONES quienes mantienen un ingreso por la generación del good will; y, por otro, para la parte compradora DUFERCO, el gasto que debe ser amortizado. De lo expuesto demuestra que hay efectos jurídicos y económicos que se están cumpliendo y que ha obviado analizarlos el fallo de los Jueces de mayoría. Afirma que si hubiera sido parte de la argumentación de las pretensiones o peticiones de las partes, el analizar la realidad de la operación, la actora hubiera soportado debidamente que hay una realidad económica subyacente a la operación y que en suma determinó la generación de ingresos gravados para los propietarios de las acciones de IPAC. Estos efectos, de manera alguna, dejan de producirse por la fusión realizada. Finalmente, expresa que IPAC nunca fue propietario de sus acciones como malinterpreta el fallo en cuestión. Continúa refiriéndose al punto 7.12 del fallo y dice que se demuestra el yerro de analizar más allá de lo que solicitan las partes y se lo hace de manera subjetiva, ya que en parte alguna hay un soporte jurídico y/o técnico del criterio de los Jueces de mayoría al ratificar *ª... que no cabe¼º*. (fs. 497 vuelta, 498 y 498 vuelta expediente de instancia). **4.9.-** En conclusión la compañía recurrente indica que es evidente que la resolución extra petita realizada por la Sala de instancia no tiene respaldo legal, doctrinario, ni jurisprudencial, constituyéndose en arbitrario,

ya que únicamente gira en torno al sistema de convicción del Juez, el cual es contrario al Estado constitucional de Derecho, pues no basta que se diga que tiene convicción sobre un hecho determinado o sobre cualquier circunstancia procesal para decidir; debe basarse en la normativa pertinente, por tal razón los juzgadores incurren en un error flagrante, resolviendo más allá de lo que se pidió o pretendió por las partes, ya que lo que estaba en discusión no era si el hecho generador del tributo se produjo o no, sino si el gasto correspondiente a la amortización de los activos intangibles era o no deducible para IPAC S.A. o era una inversión. Por las razones expuestas solicita que el fallo de mayoría sea examinado por adolecer del vicio de extra petita, y se resuelva que IPAC tiene derecho a amortizar el gasto por USD US$1,975,956.00, disponiendo dejar sin efecto la Resolución No. 109012018RREC237310, emitido el 23 de agosto de 2018 por la Dirección Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas y su antecedente. (fs. 498 vuelta, 499 expediente de instancia). **4.10.- Contestación al recurso.-** Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 11 de marzo de 2024, 16h47, comparece la abogada Ginger Karola Olmedo Baque, en calidad de procuradora judicial del Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, para dar contestación al recurso interpuesto y señala que en el presente caso es importante mencionar como antecedente que la compañía IPAC S.A. interpuso demanda de impugnación en contra de la Resolución No. 109012018RREC237310, que ratificó el Acta de Determinación No. 09201824900087111 del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2014, con la finalidad de sustentar la glosa con afectación al estado de resultados de USD 1.975.956,00 correspondiente al casillero 7562 de ªGASTOS DE AMORTIZACIONES ER ± GASTOº, la cual había sido establecida por la Administración Tributaria en virtud de que la amortización de activos intangibles efectuada por la compañía actora en el periodo 2014 no correspondía al tratarse de activos generados por la misma empresa en el transcurso del tiempo. Sobre la glosa que fue objeto de impugnación en instancia única, es importante precisar que el 25 de noviembre del año 2008, la compañía IPAC S.A. vendió el 100% de sus acciones a favor de DUFERCO ECUADOR S.A.; razón por la cual, ésta última tenía el derecho de amortizar los activos intangibles producto de la adquisición de las acciones mencionadas, sin embargo, DUFERCO no los amortizó en los periodos posteriores (2008 y 2009). Posteriormente, mediante escritura pública de Fusión por Absorción de fecha 1 de febrero del año 2010, la compañía IPAC S.A. absorbió a la compañía DUFERCO ECUADOR S.A., retornando a ella los activos que le habían pertenecido inicialmente, los cuales habían sido generados por ella misma. Al haber retornado dichos activos a IPAC S.A., la compañía pretendió beneficiarse del derecho de amortización de activos intangibles en los periodos siguientes (incluyendo el periodo 2014), al no haber sido aprovechado por la compañía DUFERCO ECUADOR S.A., dado que a esta última le correspondía ese derecho producto de la adquisición de acciones realizada en 2008; sin embargo, la Administración Tributaria concluyó en el acto impugnado y su antecedente que aquella ªventaº de acciones debió ser considerada en realidad

como una inversión en virtud del resultado final de la transacción, de conformidad con la NIC 22 ± ª Inversiones Asociadasº, debido a que los activos intangibles que habían sido adquiridos por DUFERCO ECUADOR S.A. retornaron a IPAC S.A., y dado a que correspondían a activos generados por la misma compañía, no podían ser considerados como intangibles, según NIC 38 numeral 63, siendo improcedente la amortización de los mismos por parte de IPAC S.A., siendo dicho gasto no deducible en el periodo 2014 por la cantidad de USD. 1.975.956,00. (fs. 98 vuelta y 99 expediente de casación). **4.11.-** Posteriormente, indica que la litis en instancia únicamente se centró en establecer si fueron procedentes los valores glosados por la Administración Tributaria, respecto a: casillero No. 7562 ª Otras Amortizaciones ER-Gastoº correspondiente al ejercicio fiscal 2014, según el primer punto de controversia fijado por el Tribunal en Audiencia Preliminar y aceptado por ambas partes, el cual consta en el numeral 5.3) de la sentencia recurrida. Así también, el Tribunal A quo precisó en el numeral 7.11) del fallo que la controversia se centró en la factibilidad de que IPAC S.A. se aproveche de la amortización de los activos intangibles, derecho que pertenecía a DUFERCO ECUADOR S.A. en el periodo 2009; surgido de la compra del 100% de acciones de IPAC S.A. en el año 2008; absorbidos nuevamente por IPAC S.A. en el año 2010, en virtud de la fusión efectuada por ambas compañías. Adicionalmente, en el referido punto, el Tribunal fijó las posturas de ambas partes en relación a la controversia, precisando que la compañía IPAC S.A. alegaba que el derecho de amortizar los activos intangibles de DUFERCO ECUADOR S.A. pasó a ser de ella al absorberla producto de la fusión, mientras que la Administración Tributaria ratificaba su criterio en etapa administrativa manifestando que los activos intangibles están originados en la misma compañía IPAC S.A. y por tanto no cabe la posibilidad de que esta efectúe la amortización. Posteriormente, en el numeral 7.12) de la sentencia, el Tribunal de instancia concluye que, con base en lo previsto en el artículo 17 del Código Tributario, el efecto final, propósito o realidad económica de la transacción efectuada por ambas compañías, esto es, la adquisición de acciones, en realidad correspondía a una inversión de los accionistas de la compañía DUFERCO ECUADOR S.A., al haber retornado todos los activos a IPAC S.A. producto de la fusión realizada en el año 2010, por lo cual, el Tribunal determinó que no cabía la amortización sobre dichos activos al haber sido generados por la misma compañía IPAC S.A., entendiéndose como no deducible el gasto de USD 1.975.956,00 considerado por la compañía actora en el periodo 2014 por concepto de ª Gasto por Amortización de Activos Intangiblesº, ratificando la glosa determinada para el impuesto a la renta del ejercicio fiscal en mención. (fs. 99 vuelta expediente de casación). **4.12.-** Acerca de los puntos 7.11) y 7.12) del fallo, la institución demandada expresa que el Tribunal A quo resuelve un asunto que no fue materia de litigio, al cuestionar la realidad económica de la operación (adquisición de acciones efectuada por IPAC S.A. y DUFERCO ECUADOR S.A. en 2008), alegando que el cuestionamiento de la realidad económica y vinculación del artículo 17 del Código Tributario no eran materia de la pretensión, configurándose para el recurrente el vicio de

incongruencia extra petita en la sentencia de instancia. Para fundamentar el vicio que alega, el recurrente en su recurso procede a analizar las pretensiones y excepciones de las partes, tanto en fase administrativa como en fase contenciosa. Al respecto, es importante precisar que de conformidad con la jurisprudencia establecida por la Corte Nacional de Justicia, al fundamentar la causal tercera por vicios de incongruencia solamente se debe contrastar las pretensiones y excepciones de las partes en fase contenciosa, es decir, las que formaron parte del litigio, siendo improcedente o irrelevante el análisis efectuado por la recurrente en su recurso respecto a la fase administrativa, lo cual queda a criterio de la presente Sala dicho análisis. El recurrente alega que la resolución de la Administración Tributaria para desconocer el gasto de amortización de activos intangibles de USD 1'975.956,00 no se encontraba sustentado en el artículo 17 del Código Tributario, el cual fue utilizado por el Tribunal A quo en su sentencia, sin embargo, claramente se puede observar en el extracto citado de la resolución impugnada que el referido artículo formó parte del sustento jurídico del Servicio de Rentas Internas para resolver sobre dicha glosa, siendo evidente el errado análisis del recurrente en su recurso. (fs. 99 vuelta y 100 expediente de casación). **4.13.-** En referencia a la fase contenciosa, en el literal c) del numeral 2.3 del recurso de casación, la institución menciona que el recurrente da a conocer la pretensión concreta en su demanda, y precisa que, respecto a la amortización del gasto, se solicitó se reconozca el derecho para amortizar los USD 1'975.956,00 ya que por principios contables no deben ser registrados como inversión, alegando que en parte alguna de la demanda se cuestionó la realidad económica de la operación y la aplicación del artículo 17 del Código Tributario. En contraste con lo anterior, en el literal d) del numeral 2.3 de su recurso, el recurrente precisa la fundamentación de la contestación a la demanda del SRI en cuanto a la controversia, en donde la Administración Tributaria se sustentó en que la transacción (adquisición de acciones entre IPAC S.A. y DUFERCO ECUADOR S.A.) debía registrarse como una inversión, y, por tanto, el gasto por amortización no cabía. Sobre ello, nuevamente el recurrente alega a su criterio que no se cuestionó la realidad económica de la operación y la aplicación del artículo 17 del Código Tributario. En contestación a lo referido por el recurrente indica que el primer punto de controversia fijado por el Tribunal A quo, que consta en el numeral 5.3) de la sentencia de instancia, fue el de establecer si fueron procedentes los valores glosados por gasto de amortización de activos, lo que posteriormente, en el punto 7.11) del fallo, precisó que la litis radicó en la posibilidad de que IPAC S.A. se aproveche del derecho de amortizar los activos intangibles que absorbió de DUFERCO ECUADOR S.A. en el año 2010, que inicialmente le pertenecieron a IPAC antes de realizar la venta del 100% de sus acciones a la compañía DUFERCO en el año 2008; resolviendo el Tribunal A quo, en el punto 7.12) de la sentencia recurrida que, en base a las pretensiones de las partes (IPAC S.A. y SRI), el propósito de la transacción-adquisición de acciones según el resultado final consistió en una inversión, considerando el Tribunal A quo el principio de realidad económica previsto en el artículo 17 del Código Tributario en cuanto al

verdadero efecto que tuvo la transacción realizada por ambas compañías, lo cual permitió concluir a los jueces que, al tratarse de una inversión y retornar los activos a la compañía IPAC S.A., no cabe la amortización al ser activos generados por la propia compañía, resolviendo el punto de controversia fijado por el Tribunal y aceptado por las partes en base a sus pretensiones, estableciendo que son procedentes los valores glosados por gasto de amortización de activos del casillero No. 7562 ª Otras Amortizaciones ER-Gastoº correspondiente al ejercicio fiscal 2014, al no ser un gasto que puede considerar como deducible la compañía IPAC S.A. por no proceder la amortización de dichos activos, según lo resuelto en sentencia. (fs. 100 vuelta y 101 expediente de casación). **4.14.-** Afirma que es evidente que el Tribunal A quo resolvió el punto de la litis fijado en instancia, el cual era establecer si era procedente el valor glosado por amortización de activos, razón por la que lo llevó a analizar la realidad económica o efecto final de la transacción para así determinar que no era procedente la amortización de los activos que pretendía beneficiarse la compañía, toda vez que al tratarse de una inversión de acciones, no debía haberse registrado como tal los activos intangibles y, consecuentemente, no procedía su amortización, sin perjuicio de reconocer que en un inicio sí constituyeron en activos intangibles para DUFERCO ECUADOR S.A., pero al retornar los mismos a IPAC S.A., el efecto económico de la ª ventaº de acciones se constituyó en una inversión y por tal razón no procedía su amortización, al ser activos que fueron generados por la misma compañía IPAC, análisis que fue efectuado por el Tribunal A quo de forma correcta, resolviendo la controversia fijada en el juicio. De esta manera cita el SRI el literal b) del punto 2.4 del recurso, del cual indica que lo que el recurrente alega es una cuestión completamente errónea, toda vez que el Tribunal A quo revisó las pretensiones de las partes en donde el SRI alegaba que se trataba de una inversión y no debió registrarse como una ª ventaº de acciones por el efecto final de la transacción al retornar los activos a IPAC y al ser activos de ella misma no procedía su amortización, mientras que la parte actora alega lo contrario. (fs. 101 vuelta expediente de casación). **4.15.-** Además, de la fundamentación del recurrente en su recurso, cuestiona la aplicación del artículo 17 del Código Tributario en la sentencia recurrida, sin embargo, es importante mencionar que la causal sobre la cual se sustenta es la tercera por vicio de incongruencia extra petita (se ha resuelto lo que no es materia de litigio), situación contradictoria pues en caso de cuestionar la aplicación de una norma debió haber alegado la aplicación indebida de normas de derecho sustantivo, vicio contenido en la causal quinta del artículo 268 del COGEP, siendo poco clara la fundamentación de su recurso en cuanto a la causal que alega por el vicio que supuestamente contiene la sentencia. Por otra parte, en el punto 3.2 del recurso, el recurrente cita el punto 7.12 de la sentencia de instancia y menciona que es errado el criterio del Tribunal A quo respecto a que IPAC S.A. regresó nuevamente a ser propietaria de las acciones que en su momento vendió, puesto que a su criterio, omitió analizar los efectos jurídicos y económicos producto de la fusión realizada; sin embargo, como se ha precisado en reiteradas ocasiones, el Tribunal resolvió en

base al artículo 17 del Código Tributario la realidad económica o efecto final de la ªventaº de acciones, considerándola como una inversión, producto de haber retornado los activos a IPAC S.A., y al ser activos generados por ella misma no cabía la amortización ni tampoco considerarlo como gasto para el periodo 2014. (fs. 101 vuelta y 102 expediente de casación). **4.16.-** En conclusión, la institución cita el punto 3.4 del recurso, indicando que la propia compañía recurrente acepta en su recurso que para resolver el objeto de la litis, se debía resolver si correspondía o no el gasto de amortización de activos por tratarse el efecto final de la transacción en una inversión, debiendo analizar la realidad económica de la misma, principio previsto en el artículo 17 del Código Tributario. También señala que el artículo 17 del Código Tributario, utilizado por el Tribunal A quo para la resolución del fallo, no tuvo el propósito de analizar el hecho generador del tributo, sino la realidad económica de la transacción como tal, para entonces verificar que IPAC S.A. no pueda beneficiarse de la amortización de los activos que absorbió de DUFERCO ECUADOR S.A., por tratarse de los mismos activos que habían pertenecido a IPAC inicialmente, volviendo improcedente su amortización. (fs. 102 y 102 vuelta expediente de casación).

5.- Delimitación del problema jurídico.- 5.1.- En base a los argumentos esgrimidos por la compañía recurrente, corresponde determinar si la sentencia de mayoría impugnada ha incurrido en el caso tercero del artículo 268 del COGEP por haber resuelto lo que no era materia del litigio.

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

6.2.- Caso tercero.- *ª Cuando se haya resuelto en la sentencia o auto lo que no sea materia del litigio o se haya concedido más allá de lo demandado, o se omita resolver algún punto de la controversia.º* . El caso tercero del artículo 268 del COGEP contiene los vicios conocidos como inconsonancia o incongruencia resultante, de la comparación entre la parte resolutiva del fallo con las pretensiones de la demanda y con las excepciones deducidas, que se configura por los siguientes modos o formas: 1) Cuando se otorga más de lo pedido ± ultra petita; 2) Cuando se otorga algo distinto a lo pedido ± extra petita; 3) Cuando se deja de resolver sobre algo de lo pedido ± citra petita; y, 4) Cuando se resuelve

menos de lo pedido - mínima petita.[2] **6.2.1.- Las normas señaladas como infringidas son: a) Artículo 17 del Código Tributario.-** *ª Calificación del hecho generador.- Cuando el hecho generador consista en un acto jurídico, se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados. Cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen.º* . **b) Artículo 28 numeral 3 del Código Tributario.-** *ª Responsable como adquirente o sucesor.- Son responsables como adquirentes o sucesores de bienes: (...) 3. Las sociedades que sustituyan a otras, haciéndose cargo del activo y del pasivo, en todo o en parte, sea por fusión, transformación, absorción o cualesquier otra forma. La responsabilidad comprenderá a los tributos adeudados por aquellas hasta la fecha del respectivo acto.º* . **c) Artículo 10 numeral 7 de la Ley de Régimen Tributario Interno.-** *ª Deducciones.- En general, con el propósito de determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos e inversiones que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos. En particular se aplicarán las siguientes deducciones: (...) 7) La depreciación y amortización, conforme a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil, a la corrección monetaria, y la técnica contable, así como las que se conceden por obsolescencia y otros casos, en conformidad a lo previsto en esta Ley y su reglamento. La depreciación y amortización que correspondan a la adquisición de maquinarias, equipos y tecnologías destinadas a la implementación de sistemas de generación distribuida para autoabastecimiento a base de energías renovables no convencionales, a la implementación de mecanismos de producción más limpia, a la implementación de mecanismos de generación de energía de fuente renovable (solar, eólica o similares), a la reducción del impacto ambiental de la actividad productiva, y a la reducción de emisiones de gases de efecto invernadero, se deducirán con el 100% adicional. Para el efecto, estas adquisiciones no deben ser necesarias para cumplir con lo dispuesto por la autoridad ambiental competente para reducir el impacto de una obra o como requisito o condición para la expedición de la licencia ambiental, ficha o permiso correspondiente. En cualquier caso, deberá existir una autorización por parte de la autoridad competente. También se aplicará la deducción adicional prevista en este párrafo, a la depreciación y amortización de maquinarias, equipos y tecnologías de construcción sustentable, en la medida en que cumplan con los parámetros técnicos y condiciones establecidos en la normativa que para el efecto emita la autoridad ambiental competente. Este gasto adicional no podrá superar un valor equivalente al 5% de los ingresos totales. También gozarán del mismo incentivo los gastos realizados para*

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

obtener los resultados previstos en este numeral. El reglamento a esta ley establecerá los parámetros técnicos y formales que deberán cumplirse para acceder a esta deducción adicional, incluyendo las especificaciones relativas a las tecnologías de la construcción sustentable. Este incentivo no constituye depreciación acelerada. Cuando un contribuyente haya procedido a la revaluación de activos la depreciación correspondiente a dicho revalúo no será deducible.ª. **d) Artículo 20 de la Ley de Régimen Tributario Interno.-** *ª Principios generales.- La contabilidad se llevará por el sistema de partida doble, en idioma castellano y en dólares de los Estados Unidos de América, tomando en consideración los principios contables de general aceptación, para registrar el movimiento económico y determinar el estado de situación financiera y los resultados imputables al respectivo ejercicio impositivo.ª*. **e) Artículo 21 de la Ley de Régimen Tributario Interno.-** *ª Estados financieros.- Los estados financieros servirán de base para la presentación de las declaraciones de impuestos, así como también para su presentación a la Superintendencia de Compañías y a la Superintendencia de Bancos y Seguros, según el caso. Las entidades financieras así como las entidades y organismos del sector público que, para cualquier trámite, requieran conocer sobre la situación financiera de las empresas, exigirán la presentación de los mismos estados financieros que sirvieron para fines tributarios.ª*. **f) Artículo 28 numeral 7 literal a) del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno**.- *ª Gastos generales deducibles.- Bajo las condiciones descritas en el artículo precedente y siempre que no hubieren sido aplicados al costo de producción, son deducibles los gastos previstos por la Ley de Régimen Tributario Interno, en los términos señalados en ella y en este reglamento, tales como: (...) 7.- Amortización. A) La amortización de rubros, que de acuerdo a la técnica contable, deban ser reconocidos como activos para ser amortizados, se realizará en un plazo no menor de cinco años, a partir del primer año en que el contribuyente genere ingresos operacionales. La amortización de los gastos por concepto de desarrollo, que de acuerdo a la técnica contable, deban ser reconocidos como activos para ser amortizados, se realizará en las mismas condiciones del primer inciso de este literal, y se efectuará de acuerdo a la vida útil del activo o en un plazo de veinte (20) años.ª* . **g) Artículo 339 de la Ley de Compañías.-** *ª En caso de fusión de compañías los traspasos de activos, sean tangibles o intangibles, se podrán realizar a valor presente o de mercado.ª*. **6.2.2.-** La compañía recurrente argumenta que en la sentencia de mayoría, considerandos 7.11 y 7.12, se cuestiona la realidad económica de la operación, siendo que aquello no fue cuestionado ni en la fase administrativa del reclamo ni en la fase judicial. Cuestiona que el fallo se soporta en el artículo 17 del Código Tributario. Afirma que, en sede jurisdiccional, IPAC solicitó la baja de la resolución impugnada, para que se reconozca el derecho para amortizar USD. $. 1975.956,00 sin cuestionar la realidad de la operación. Así mismo, señala que la autoridad demandada en su contestación se enfoca en sostener que la

operación debe registrarse como una inversión y no como gasto y que de igual manera no hace referencia al hecho de cuestionar la realidad jurídica o económica de la operación y por ende la aplicación del artículo 17 del Código Tributario. Así, afirma que se configura el vicio de extra petita pues al aplicar el artículo 17 ibídem, los jueces de instancia consideran que no es necesario revisar las pretensiones de las partes porque estiman que la operación ni siquiera se dio, siendo que la discusión no era si el hecho generador del tributo se produjo o no, sino si el gasto correspondiente a la amortización de los activos intangibles era o no deducible para IPAC o era una inversión. **6.2.3.-** Para atender las acusaciones de la actora al amparo del caso tercero es necesario referirnos a: **i.** La pretensión del accionante en su demanda: *ª... se sirva DECLARAR SIN EFECTO la Resolución Administrativa No. 109012018RREC237310 de fecha 23 de agostos de 2018 y notificada el mismo día por la Dirección Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas y consecuentemente el Acta de Determinación 09201824900087111, emitida en fecha 23 de enero de 2018 y notificada en fecha 30 de enero de 2018, por concepto de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2014.º* ; **ii.** La petición de la autoridad tributaria demandada: *ª Por lo expuesto, solicito que en sentencia se confirme la validez de la REsolución No. 109012018RREC237310 emitida por el Dirección Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas el 23 de agosto de 2018 y notificada el mismo día, mes y año; y en consecuencia se deseche la demanda de impugnación y se disponga el archivo de la causa.º* ; y, **iii.** Finalmente, al objeto de la controversia fijado en la sentencia de instancia por las partes: *ª Establecer si fueron procedentes los valores glosados por la Administración Tributaria, respecto a: casillero No. 7562 ª Otras Amortizaciones ERGastoº correspondiente al ejercicio fiscal 2014; y, Establecer si la resolución impugnada adolece de falta de motivación.º* . **6.2.4.-** Esta Sala especializada, a fin de verificar si en el fallo de mayoría impugnado se ha resuelto lo que no era materia del litigio afrontará en un primer momento el análisis y resolución de los juzgadores de instancia respecto de la pretensión del actor y la petición del demandado; y, en un segundo momento verificará el análisis de la resolución frente al objeto de la controversia que fue fijado por la partes. **6.2.4.1.-** Respecto a las pretensiones de las partes, este Tribunal de casación observa que en la sentencia de instancia se resolvió declarar sin lugar la demanda presentada por IPAC S.A. no se evidencia que se haya resuelto sobre lo que no fue materia del litigio, pues al declarar sin lugar la demanda, se resolvió, justamente, *no dejar sin efecto*, la Resolución Administrativa No. 109012018RREC237310 ni el Acta de Determinación 09201824900087111, actos administrativos impugnados. **6.2.4.2.-** Ahora bien, del fallo impugnado se desprende que para atender los dos puntos que fueron establecidos como objeto de la controversia, los juzgadores de instancia abordan cada uno de la siguiente manera: **i.** En el considerando 7.13 del fallo se resuelve sobre el segundo punto del objeto de la controversia *©Establecer si la resolución impugnada adolece de falta de motivación©*frente a lo cual, después de analizar el acto impugnado los

juzgadores consideran que *ª .... parámetros que analizado tanto en la forma como en el fondo de la Resolución impugnada, por lo que, no constituye fundamento suficiente para concluir que existe una falta de motivación del acto impugnado, ya que para que aquello ocurra la Resolución Administrativa debe adolecer de falta de requisitos entre ellos, que no se enuncien las normas de derecho en que se funda la Resolución y que no se explique la pertinencia de aplicación a los antecedentes de hecho, lo cual no acontece en este caso, por lo que se desecha la pretensión de la parte actora en este punto.º* , por lo que concluyen que el acto impugnado se encuentra debidamente motivado. **ii.** En lo que se refiere al primer punto del objeto de la controversia, el Tribunal de instancia lo atiende a partir del numeral 7.3 de su fallo. Así, para *©Establecer si fueron procedentes los valores glosados por la Administración Tributaria, respecto a: casillero No. 7562 ª Otras Amortizaciones ERGastoº correspondiente al ejercicio fiscal 2014;©*el Tribunal inicia su deliberación señalando que *ª 7.2) Siendo la causa de impugnación a la Resolución No. 109012018RREC237310, en el que resuelve negar el reclamo administrativo interpuesto por la compañía IPAC S.A., este Tribunal luego de haber valorado en su conjunto las pruebas practicadas en la audiencia de juicio, relacionado al objeto de la controversia construido conjuntamente con las partes en la audiencia respectiva, El Tribunal realiza el siguiente análisis:º ,* a partir de dicho considerando los juzgadores de instancia enfocan su estudio en determinar si fueron procedentes o no los valores glosados por la Administración Tributaria con cargo a la casilla 7562. Al efecto, se refieren a los actos societarios que se han llevado a cabo entre las compañías IPAC S.A. y DUFERCO ECUADOR S.A., citan también y transcriben los informes periciales presentados por las partes. A continuación, en los considerandos del 7.9 al 7.12, los juzgadores de instancia destacan las conclusiones a las que han arribado, señalando que *ª 7.11) El tribunal considera que, en el presente caso existe la amortización de activos intangibles. No está en controversia la existencia de esos activos intangibles, sino la factibilidad de que IPAC S.A., se aproveche de dicha amortización¼º ;* y, finalmente, en el considerando 7.12 determinan que *ª ... por lo que el derecho de amortizar el goodwill le correspondía a DUFERCO ECUADOR S.A., conforme así lo recomendaron los auditores externos, en la prueba practicada por la parte actora, sin embargo, esto no ocurrió, por el contrario a través de la figura de fusión se pretende trasladar este beneficio a la compañía IPAC S.A., sobre los mismos activos que le retornaron como producto de esta figura societaria, lo que permite concluir, que el propósito de la adquisición de las acciones, fue el de realizar una inversión por parte de los accionistas de la compañía DUFERCO ECUADOR S.A., pues, de lo contrario no se podría entender las razones por las cuales las cosas volvieron a su estado anterior, por lo que en función de lo señalado en el artículo 17 del Código Tributario debe considerarse el efecto final o realidad económica, y no cabe que una empresa amortice activos fijos generados a partir de ella misma.º* . Es decir, los juzgadores de instancia a fin de verificar si fueron procedentes o no los valores glosados por la Administración Tributaria respecto al casillero No. 7562

©tras amortizaciones ER-Gasto© analizan los actos societarios llevados a cabo y observan que el propósito de la adquisición de las acciones fue realizar una inversión por parte de Duferco y que no cabe que una compañía amortice activos fijos generados a partir de ella misma. **6.2.5.-** Esta Sala especializada no considera que la cita del artículo 17 del Código Tributario se extienda más allá del objeto de la controversia, ni que aquello se configure como haber resuelto lo que no era materia del litigio, pues como ha quedado explicado en los considerandos precedentes, el Tribunal de instancia hace un análisis de cada punto fijado en el objeto de la controversia, siendo que para abordar uno de ellos se refiere al artículo 17 ibídem, y para resolver atendiendo exclusivamente respecto de la pretensión del actor en su demanda, esto es, declarar sin efecto la Resolución Administrativa y consecuentemente el Acta de Determinación 09201824900087111. Finalmente, abona lo reflexionado por esta Sala tanto más que, en la construcción del recurso de casación (pág 14 de 22 / fs. 495 vta) se reconoce por parte del casacionista que en la Resolución No. 109012018RREC237310 en el numeral 24.1.44 impugnada, la demandada ha señalado: ª[...] Por tanto, **luego de haber analizado y considerado toda la documentación pertinente para el análisis del hecho económico de la transacción**, esta Administración Tributaria se ratifica en no reconocer como gasto el valor de USD 1.975.956,00 como ª Gasto Amortización ER-Gastoº consignado en el casillero 7562 de la declaración del Impuesto a la Renta del año 2014 , de conformidad con los artículos 87,89,90,91 del Código Tributario y artículos 22 y 23 de la Ley de Régimen TRibutario Interno **y luego del análisis de la normativa aplicable, artículo 17 del Código Tributario**, los artículos 10 numeral 7, 12, el artículo 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno y el párrafo 9,15 y 20 de la NIC 1, el párrafo 11 de la NIC 22, párrafos 49, 63 y 64 de la NIC 38; el párrafo 4 de la NIC 3 y, los párrafos 33 al 37 y apéndice A de la NIIF 3¼º (lo resaltado pertenece a la Sala) De lo cual se corrobora que la aplicación del artículo 17 del Código Tributario, se encontraba inmerso en el controvertido pues forma parte del contenido y motivación del mismo del acto cuya ª PRETENSIÓN CONCRETA DE LA DEMANDAº ha sido se lo deje sin efecto (fs.496). Finalmente es de anotar que el conocimiento y resolución por parte de esta Sala del vicio alegado, no conlleva que estos juzgadores estén de acuerdo con la deliberación de instancia, siendo que dentro de los límites inherentes a la naturaleza casacional al caso que nos ocupa y en la forma que ha sido propuesta, no se ha configurado el vicio acusado y se rechaza el caso interpuesto.

7.- Decisión

7.1.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia,

Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República, **RESUELVE:**

7.2.- NO CASAR el fallo de mayoría impugnado dictado el 18 de abril del 2019, 14h43, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en el juicio de impugnación No. 09501-2018-00618.

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

7.4.- En virtud de que la parte recurrente ha rendido caución según lo dispuesto en el artículo 271 del COGEP, esta Sala especializada dispone que el Tribunal Distrital proceda conforme lo dispuesto en el artículo 275 ibídem.

7.5.- Sin costas.

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

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

CONJUEZ NACIONAL (PONENTE) (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

243782708-DFE

Juicio No. 09501-2018-00618

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, lunes 7 de octubre del 2024, las 12h46. **VISTOS: a)** Agréguese al proceso el escrito presentado por la abogada Ginger Karola Olmedo Baque, procuradora judicial del Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, con fecha 13 de septiembre de 2024, 12h48. **b)** Una vez que se ha dado cumplimiento a lo dispuesto en providencia de fecha 11 de septiembre de 2024, las 10h11, y transcurrido el término legal señalado para el efecto se procede a resolver lo solicitado por la parte demandada en los siguientes términos:

ANTECEDENTES.- 1) El abogado Giuseppe Jiménez Mejía, en calidad de procurador judicial del Gerente General y representante legal de la compañía IPAC S.A., en escrito de 9 de septiembre de 2024, 16h34, interpone recurso horizontal de aclaración de la sentencia dictada el 5 de septiembre de 2024, 9h52, en el que manifiesta: *ª 2.6.1.4. PETICIÓN CONCRETA: Solicitamos que en la sentencia se aclare el punto 4.12 y se redacte de tal forma que no cause confusión respecto de los fundamentos que expresaron las partes procesales, ya que este puede a acarrear a que se entienda que la Autoridad Demandada confirmó lo alegado por la recurrente, y por lo tanto el recurso y su vicio hubiera sido aceptado de su parte. (...) 2.6.2.4. PETICIÓN CONCRETA: Por lo señalado en líneas anteriores, al analizar el extracto del punto 6.2.4.1. de la sentencia, se verifica que este punto adolece de oscuridad, toda vez que no se desarrolla ni incluye las razones para establecer el contexto y alcance de los petitorios de las partes y objeto de la controversia, sobre los cuales el Tribunal a quo se encontraba limitado a resolver, y sobre el cual la Sala debía haber verificado que no se incurre en el vicio extra petita, al haber resuelto únicamente lo establecido por las partes, con el alcance establecidos por los fundamentos de hecho y derecho de cada petitorio. No se busca que los señores Magistrados reformen el contenido de la demanda, al no ser procedente con este tipo de recurso, sino se solicita que aclaren el punto 6.2.4.1. al ser oscuro y no detallar cómo se delimitó las pretensiones de las partes, con su alcance respectivo, y como esto verifica que no se haya incurrido en los vicios alegados por la recurrente, lo que permita un mejor entendimiento del fallo escrito, en el cual se pueda apreciar el proceso de sana crítica efectuado por los Señores Magistrados para llegar a la decisión tomada. (...) 2.6.3.4. PETICIÓN CONCRETA: Considerando lo señalado en líneas anteriores, se solicita a la Sala que aclare, con relación a los puntos 6.3 y 6.5, si para el análisis del cargo o vicio alegado por la parte recurrente tomó en consideración para establecer los petitorios de las partes sobre los cuales se analizó los vicios alegados: i) Los petitorios y fundamentos de hecho y derecho de la fase contenciosa; ii) Los petitorios y fundamentos de hecho y derecho de la fase*

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

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

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

administrativa; o, iii) Los petitorios y fundamentos de hecho y derecho tanto de la fase contenciosa judicial, como los de la fase administrativa. La solicitud de aclaración se la desarrolla toda vez que en el texto de la sentencia se ha incluido los petitorios y contenido de los escritos de proposición (fase contenciosa) y acto impugnado (fase judicial), para fundamentar y motivar el análisis efectuado sobre la procedencia del vicio alegado, no estando claro cuáles de estos fueron. 3. PETICIÓN CONCRETA GENERAL: Solicito que los señores jueces del Tribunal ACLAREN el contenido de la demanda con base a la argumentación expuesta en los puntos 2.6.1, 2.6.2 y 2.6.3, y peticiones expresas en los puntos 2.6.1.4, 2.6.2.4 y 2.6.3.4 de este escrito, con el alcance y delimitación ahí señalados.º. **2)** En providencia de fecha 11 de septiembre de 2024, las 10h11, el doctor Diego Gordillo Cevallos, en su calidad de Juez Nacional (e) ponente en la causa, dispuso correr traslado por el término de 48 horas con dicha petición a la contraparte. **3)** Corrido traslado con el recurso horizontal interpuesto, mediante escrito de 13 de septiembre de 2024, 12h48, la procuradora judicial del Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas da contestación al recurso interpuesto y solicita que se rechace el mismo, ya que lo considera improcedente, sin fundamento lógico y que es una simple inconformidad subjetiva con la decisión de la autoridad. **4)** Siendo el estado procesal de la causa, corresponde resolver el recurso de aclaración y ampliación en los siguientes términos: En lo principal, se realizan las siguientes consideraciones:

PRIMERO.- El recurso de aclaración se encuentra previsto en el artículo 253 del Código Orgánico General de Procesos, que dispone: *ª La aclaración tendrá lugar en caso de sentencia oscura.º* ; y, en el artículo 255 segundo inciso del Código ibídem, establece que: *ª La solicitud de aclaración o ampliación deberá expresar con claridad y precisión las razones que la sustenten, de no hacerlo, se la rechazará de plano.º* .

SEGUNDO.- El recurso de aclaración procede en caso de obscuridad de la sentencia, así se observa que la compañía recurrente solicita que se aclare la sentencia respecto de tres escenarios: **i.** Se aclare el punto 4.12 de la sentencia respecto de los argumentos que expresaron las partes procesales. Al respecto, se precisa que en los considerandos 4.1 al 4.9 se recogen los argumentos de la parte actora, ahora casacionista, y a partir del considerando 4.10 al 4.16 se resumen los argumentos de la contestación al recurso dados por la autoridad tributaria, por tanto, es claro que en el considerando 4.12 la institución demandada se refiere a lo que afirma la actora en el recurso por ella presentado y no son afirmaciones del demandado, tanto más, en el considerando cuarto no se hace un análisis del caso sometido a decisión en esta instancia de casación, sino que únicamente se resumen los argumentos de las partes. **ii.** Se aclare el punto 6.2.4.1 de la sentencia, pues considera que no se explican los argumentos tomados en cuenta para delimitar las pretensiones de las partes. Al efecto, esta Sala especializada observa que en el considerando 6.2.3 se detallan las pretensiones de las partes y el objeto de la controversia, siendo que en el considerando 6.2.4.1 y atendiendo las referidas

pretensiones y lo resuelto por el Tribunal Distrital (considerando 3.2), se evidencia que la sentencia no es oscura. **iii.** Se aclare, lo que considera una contradicción, entre el punto 6.2.3 y 6.2.5 pues afirma que en la sentencia se considera que se debe observar el contenido de la fase administrativa para delimitar el petitorio de la fase judicial. Al respecto, es necesario precisar que en la sentencia no se considera que deba observarse la fase administrativa para delimitar el petitorio de la fase judicial, lo que analiza en el considerando 6.2.5 es que para abordar un punto de la controversia el Tribunal distrital se refiere al artículo 17 del Código Tributario, pero atendiendo exclusivamente respecto de la pretensión del actor en su demanda, por lo que revisado el fallo se observa que éste es claro. Por lo que, este Tribunal ha resuelto lo que correspondía conocer a esta instancia de casación; y se observa que la sentencia es muy clara, es decir se han contemplado los presupuestos fácticos y jurídicos que fueron sometidos a decisión, por lo que la petición formulada carece de fundamento, y no cumple con los requisitos establecidos en el artículo 253 antes citado. Por lo anterior, se rechaza el pedido de aclaración interpuesto. **Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-**

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

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

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 09501-2021-00608 RESOLUCION 484-2024

241287188-DFE

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

AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, viernes 6 de septiembre del 2024, las 16h08. **VISTOS:** El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por la Jueza Nacional Dra. Gilda Rosana Morales Ordóñez, el Dr. Diego Patricio Gordillo Cevallos en reemplazo del Dr. José Dionicio Suing Nagua, Juez Nacional y Dr. Gustavo Adolfo Durango Vela, Juez Nacional Encargado y ponente, dictan en la siguiente sentencia de casación dentro de la causa No. 09501-2021-00608.

1.- Antecedentes procesales

1.1. El señor Antonio Pazmiño Ycaza, en calidad de procurador judicial de la compañía L. HENRIQUEZ & CIA. S.A., interpone acción de impugnación en contra de la Resolución No. SENAE-DNJ-2021-0170-RE de 8 de noviembre de 2021 dictada por la Directora Nacional Jurídica Aduanera del SENAE, que declara sin lugar el reclamo administrativo No. 049-2021, confirmando la Rectificación de tributos No. JRPI-2020-0098-D001 a las mercancías importadas.

1.2. Mediante auto interlocutorio dictado el 5 julio del 2022, las 15h26, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Guayaquil, provincia del Guayas, se resuelve: ª *Declarar **el abandono de la causa, y ordena el archivo** de la misma, por no haber comparecido la parte actora en la presente causa de manera personal o virtual o, a través de su procurador judicial debidamente acreditado.º*

1.3. El señor Antonio Pazmiño Ycaza, en calidad de procurador judicial del representante de la compañía L. HENRIQUES & CIA. S.A., interpone recurso de casación (fs. 400 a 408), en contra del auto 5 de julio del 2022 referido, con fundamento en el **caso primero** del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP en lo posterior), el cual es calificado de oportuno por dicho Tribunal de instancia en auto de 1 de septiembre del 2022, a las 09h11 y remite el proceso a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.4. Mediante providencia de 5 de abril del 2023, las 10h28 dictado por el doctor Fernando Antonio

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

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

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

Cohn Zurita, dispuso que la parte recurrente aclare su recurso, cumplido lo cual, con fecha 13 de abril, las 13h38, se admitió a trámite el recurso de casación interpuesto por la parte **actora**, por el caso **primero** del art. 268 del COGEP, esto es, por **falta de aplicación** de los arts. 41 del COGEP, 75 y 76 numeral 1 y literales a y c del numeral 7 de la Constitución de la República del Ecuador (CRE) y **errónea interpretación** del art. 86 del COGEP.

2.- Competencia

2.1. La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el recurso de casación, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador (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 la causa realizado el 3 de octubre del 2023, a las 10h43, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Rosana Morales Ordóñez, José Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Durango Vela (Juez Nacional Encargado y Ponente). Mediante Resolución Nro. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los Doctores José Dionicio Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución Nro. 008-20221, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la Doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional. El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2, de 5 de febrero del 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, suscrito 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. Por delegación del presidente de la Corte Nacional de Justicia, doctor José Suing Nagua, actúa en la presente causa el doctor Fernando Cohn, por acta de sorteo del jueves 9 de febrero de 2024, según Oficio Nro. 0155-SG-CNJ-MMV-2024 de la misma fecha. En virtud del sorteo de 1 de julio de 2024, 14h00, mediante oficio No. 1040-SG-CNJ-MMV-2024 de 1 de julio de 2024, suscrito por el doctor José Suing Nagua quien al haber sido designado presidente (E) de

la Corte Nacional de Justicia, llama a asumir el despacho como Juez de la Sala de lo Contencioso Tributario al doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos, con los mismos deberes y atribuciones que el titular.

3.- Validez procesal

3.1. De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día 29 de agosto del 2024, a las 10h00. Audiencia que, por efecto de ocupaciones constitucionales de la Sala, se difirió para el jueves 5 de septiembre de 2024, a las 10h00.

4.- Fundamentación del recurso de casación

4.1. El señor Antonio Pazmiño Ycaza, en calidad de procurador judicial del representante de la compañía L. HENRIQUES & CIA. S.A., en el escrito de casación, su aclaración y audiencia denuncia que el Tribunal de instancia al emitir el auto de abandono incurrió en el caso 1 del art. 268 COGEP, por los siguientes vicios y fundamentos:

4.1.1. Respecto a la falta de aplicación del art. 41 COGEP, acusa que esta norma procesal debió ser aplicada en el auto recurrido y fue ignorada por los jueces al momento de expedir el auto de 5 de julio de 2022. Dice que, la referida norma expresamente señala que los procuradores pueden comparecer de forma telemática a las diligencias que el juez autorice. En el presente caso, el Tribunal de instancia autorizó que se realice la audiencia preliminar de manera telemática a través de la plataforma zoom el 4 de julio de 2022 a las 14h00 conforme consta en la providencia dictada el 10 de junio de 2022 a las 17h06, ratificado por el Tribunal en el auto de abandono hoy recurrido. Al abogado compareciente Juan Pablo Franco el 11 de abril de 2022, es decir 2 meses antes de la convocatoria a la audiencia preliminar, le fue otorgada procuración judicial ante la Dra. Isabel Nuques Martínez, Notaria Cuadragésima Quinta del cantón Guayaquil, teniendo amplia facultad para representar a la compañía actora en esta audiencia y en toda etapa del proceso judicial. Afirma que la infracción de la Sala con la emisión del auto de abandono ocasionó una grave transgresión, ya que declararon el abandono y por ende archivaron la causa, ignorando que la comparecencia telemática del procurador judicial se encuentra totalmente permitida por el art. 41 en referencia.

4.1.2. Sobre el artículo 86 COGEP expresa que, existe errónea interpretación en el auto hoy recurrido, en virtud de que al momento de dictar el abandono le da a la norma un alcance diminuto y restringido de la disposición para fundamentar la declaratoria de abandono de la causa, y transcribe textualmente en numeral TRES del auto. Señala que, los juzgadores expresamente restringen el alcance e interpretan que el art. 86 del COGEP únicamente señala la obligación de que la parte actora comparezca personalmente a las audiencias, cuando esta norma procesal contiene 3 casos de excepción a la comparecencia personal: el numeral 1 exceptúa la comparecencia personal del actor cuando concurre el procurador judicial. Mientras que, el numeral 3 permite tal comparecencia por medios tecnológicos, lo cual en el presente caso fue autoriza por el Tribunal juzgador para que se realice la audiencia de manera telemática por zoom; una correcta interpretación de esta norma implica reconocer que existen excepciones conforme lo prevé la normativa vigente. Afirma que, es transcendente este error en el auto de recurrido, en vista de que los juzgadores utilizaron el art. 86 del COGEP interpretándolo de que únicamente se permite la comparecencia del actor de manera personal, desconociendo que dicha norma procesal tiene un alcance mayor permitiendo la comparecencia telemática del procurador judicial, siendo válido y permitido procesalmente que dicho procurador haya comparecido el 4 de julio de 2022 a la audiencia preliminar telemática a través del medio tecnológico autorizado por los juzgadores. Demostrando que la errónea interpretación de esta norma procesal causó grave transgresión en la decisión, ya que sirvió de norma directa para de declarar el abandono y por ende el archivo de la causa, provocando indefensión al impedirle que represente nuestros derechos en esta diligencia judicial y que podemos continuar con las demás fases del procedimiento ordinario hasta alcanzar justifica a través de una sentencia motivada.

4.1.3. Sobre la falta de aplicación del artículo 76 numeral 7, literal a) de la Constitución de la República, expresa que, esta norma señala que nadie podrá ser privado del derecho a la defensa en ninguna etapa o grado del procedimiento. En el presente caso, el Tribunal de instancia debió aplicar esta norma procesal y no haberlo hecho, ocasionó que se dicte el auto de abandono, puesto que, impidió que mi representada pueda participar de la audiencia preliminar, que se establezca el objeto de la controversia, que se fundamente la pretensión de la demanda, se anuncie las pruebas, se resuelva sobre su admisibilidad y que se fije la audiencia de juicio respectiva; lo cual es trascendente pues el derecho a la defensa es una garantía constitucional, se busca brindar a todos los ciudadanos la oportunidad de debatir ante la justicia sus pretensiones, se busca además evitar que meras formalidades priven a una persona del acceso a la justicia. Negar a un ciudadano la oportunidad de intervenir en una audiencia, basado en que la procuración que lo acreditaba para hacerlo, se estaba mostrando mediante la gestión telemática autorizada y dispuesta como parte del proceso judicial, y no se había entregado para que forme parte del expediente de juicio, resulta una negativa de justicia y en

el coartar el derecho a la defensa. Esta falta de aplicación de esta norma ignorada por el Tribunal de instancia es trascedente, influyó en la decisión de la causa y causó indefensión al no aceptar la exhibición de la procuración judicial a través de la plataforma virtual zoom, ya que declaró el abandono de la causa sin considerar que esta norma garantiza el ejercicio del derecho, al prohibir que seamos privados de poder defendernos. Esta falta de aplicación tiene trascendencia en el yerro cometido ya que se construye de manera grave la incidencia que provoca indefensión en el auto de abandono, tal como se transcribe a continuación: *2) (...) ª Al respecto, dentro del expediente físico y electrónico, no consta registro alguno o escrito (ventanilla virtual) que contenga la procuración judicial a su favor (...)º* . Con lo que concluye que, el Tribunal debió aceptar la exhibición telemática de la procuración judicial y en caso de que considerara que esta tenía que realizar de manera física o virtual mediante escrito, aplicando esta norma procesal para que garantice el derecho a la defensa, tenía que haber suspendido para presentarla físicamente o escanearla al secretario o haber señalado nueva fecha de audiencia para contar con el tiempo para presentarla y así no tenía que declarar ningún abandono._Más aun, tomando en cuenta que la gestión telemática de audiencias es un mecanismo validado por la autoridad judicial y que no existe normativa que obligue a presentar únicamente de manera física y presencial la procuración judicial, siendo impertinente prohibir que se la presente por los medios virtuales.

4.1.4. Sobre la falta de aplicación del literal c) del numeral 7 del art. 76 de la CRE, expresa que la garantía básica del debido proceso contempla el derecho a ser escuchado en el momento oportuno en igualdad de condiciones. En el presente caso, no fui escuchando en igualdad de condiciones puesto que, el procurador judicial de la parte demandada también compareció y el juzgador si legitimó su comparecencia, estando en igualdad de condiciones, no aceptan mi comparecencia telemática y declaran el abandono de la causa. Su trascendencia se da en cuanto ocasionó la indefensión, pues hace notar como la falta de aplicación de esta norma ocasionó una grave transgresión en la decisión que nos provocó indefensión, ya que a pesar de haber asistido a la audiencia al igual que al abogado de la parte demandada, provoca desigualdad de condiciones al validar su comparecencia, mientras que nuestra comparecencia telemática no fue aceptada, declarándose el abandono por una supuesta falta de comparecencia. El Tribunal debió aplicar esta norma y de esta manera no hubiese declarado el abandono de la causa, dándonos el derecho a la defensa en igualdad de condiciones que la autoridad demandada. Pide se case el auto y se designe un nuevo Tribunal para que resuelva la controversia. Rinde caución para suspender la ejecución del auto.

4.2. Contestación al recurso de casación por la parte demandada.- El SRI dando contestación al recurso de casación admitido, indica que sobre la falta de aplicación de los arts. 41 del COGEP, 75 y

76 de la Constitución, por cuanto supuestamente no se aceptó la comparecencia telemática del abogado de la parte actora, *ª las características del recurso de casación, de formalista, riguroso y técnico, que debe ser desechado por incumplimiento de los requisitos formales, ha sido así reconocido desde hace más de 20 años por la Corte Suprema de Justicia (caso 60-97, Sala de lo Administrativo) y la Corte Nacional de Justicia (caso R8- 2013-J774-2011). En ese mismo sentido la propia Corte Constitucional, en su actual integración, ha dicho en la Sentencia 1331-15-ep/21, párrafo 18; en que se cita además la sentencia 923-13-ep/19, párrafo 36 que: ª(¼) La Corte ha señalado que la casación es un recurso extraordinario, rígido, que debe cumplir con los requisitos necesarios para fundamentar adecuadamente la causal alegada. Si no se observan los requisitos para plantear este recurso, se lo puede inadmitir y esa no es una razón para que se viole la tutela judicial efectiva.º Por lo que, en ese sentido, al referirnos a la causal primera, respecto de la falta de aplicación de normas de derecho, debemos entender que se configura esta causal, cuando se deja aplicar normas que necesariamente debían ser consideradas para la decisión. Lo que conocemos como error in iudicando. Al exponer los motivos concretos en los que se fundamenta el recurso señaló que hubo falta de aplicación de los preceptos que estimaba infringidos, sin embargo, los yerros que sustentan la causal invocada, debían ser explicados concretamente y así mismo su incidencia, sin embargo, la parte actora no explicó concretamente en qué forma se dejó de aplicar las normas que acusa como infringidas así como las razones para su aplicación en la controversia, pues no basta alegar la transgresión de la norma procesal sino que también debe acreditarse su incidencia. Tampoco la parte recurrente explica en su escrito de casación cuales fueron las normas aplicadas en lugar de los artículos que estima infringidos por su falta de aplicación.º* En cuanto a la infracción sustentada en la errónea interpretación del artículo 86 del COGEP, ªel recurrente señala que se configura este caso por cuanto la interpretación que se le da a este artículo es ªrestrictivo, diminuto y restringido de esta disposición para fundamentar declarar el abandono de la causaº. Nuevamente, teniendo presente que las características del recurso de casación, son de formalista, riguroso y técnico, este caso debe ser desechado por incumplimiento de los requisitos necesarios, pues en ninguna parte de su fundamentación el recurrente explica de qué forma interpretó el tribunal el artículo 86; no es preciso en indicar por qué es errónea la interpretación del tribunal, como tampoco explica cuál es el alcance y sentido correcto del artículo 86.º Por lo que solicita se rechace el recurso de casación.

5.- Problema Jurídico

5.1. Determinar si el auto definitivo objeto del recurso de casación, ha incurrido en el caso **primero** del art. 268 del COGEP, esto es, por **falta de aplicación** de los arts. 41 del COGEP, 75 y 76 numeral

1 y literales a y c del numeral 7 de la Constitución de la República y **errónea interpretación** del art. 86 del COGEP.

6.- Análisis del Tribunal de Casación

6.1. El recurso de casación se fundamenta en caso 1, del art. 268 del COGEP que dispone:

> ª ***Art. 268.- Casos.*** *El recurso de casación procederá en los siguientes casos:* ***1.*** *Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas procesales, que hayan viciado al proceso de nulidad insubsanable o causado indefensión y hayan influido por la gravedad de la transgresión en la decisión de la causa, y siempre que la respectiva nulidad no haya sido subsanada en forma legal (¼).º*

El **caso 1** se refiere a la violación de las normas procesales o también llamadas *errores in procedendo,* los mismos que pueden viciar el proceso, tanto por nulidad insanable, como por haber provocado la indefensión, siempre cuando haya influido en la decisión de la causa y de esta nulidad no hubiere quedado convalidada legalmente; además hay que mencionar que sobre esta causal la doctrina y la jurisprudencia han manifestado, que no toda violación de procedimiento es nulidad, para que se configure la misma, deben cumplirse los principios de especificidad, es decir, que el vicio que es contemplado en la ley como causa de nulidad; y, el de transcendencia, que se refiere a que sea omisión debe ser de tal importancia que incida en la decisión de la causa.

6.2. Alcance doctrinario del error.- El recurso de casación interpuesto, se fundamenta en el vicio de errónea interpretación y falta de aplicación ; y, en este sentido, el autor Luis Armando Tolosa Villabona, sostiene en su obra: Teoría y Técnica de la Casación, 2008, Bogotá-Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. págs. 359, sobre la **errónea interpretación**:

> *ª Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad.º*

*S*obre la **falta de aplicación**, sostiene que: *ª Según la doctrina y la jurisprudencia, en consonancia con los dispositivos legales, ocurre la falta de aplicación cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye ª la infracción directa típicaº, por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto¼º* . La falta de aplicación *ª ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia.º* .

En lo que respecta al análisis del vicio de la falta de aplicación alegada por el recurrente, el autor Humberto Murcia Ballén, ªRecurso de Casación Civilº, Bogotá Colombia Ediciones Jurídicas Gustavo Ibánez C. Ltda., página 327, manifiesta:

ª ¼el juez, al dictar su sentencia, la primera investigación que debe hacer consiste en la selección de la aplicable, o sea determinar la existencia y validez de ésta. Será necesario entonces que considere los problemas de la ley en el tiempo y en el espacio, precisando los límites personales, temporales y espaciales de la regla jurídica¼º .

6.3. Normas legales acusadas como infringidas.- Las normas que el recurrente estima infringidas son las siguientes:

Constitución de la Republica del Ecuador

ª Art. 75.- *Toda persona tiene derecho al acceso gratuito a la justicia y a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses, con sujeción a los principios de inmediación y celeridad; en ningún caso quedará en indefensión. El incumplimiento de las resoluciones judiciales será sancionado por la ley.*

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:* ***1.*** *Corresponde a toda autoridad administrativa o judicial, garantizar el cumplimiento de las normas y los derechos de las partes****. (...) 7****. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías:* ***a)*** *Nadie podrá ser privado del derecho a la defensa en ninguna etapa o grado del procedimiento. (¼)* ***c)*** *Ser escuchado en el momento*

*oportuno y en igualdad de condiciones*ª .

Código Orgánico General de Procesos

ª ***Art. 41.-*** *Procuradoras y procuradores judiciales. Son las o los mandatarios que tienen poder para comparecer al proceso por la o el actor o la o el demandado. Las personas que pueden comparecer al proceso por sí mismas son hábiles para nombrar procuradoras o procuradores. Aun cuando haya procuradora o procurador en el proceso, se obligará a la o al mandante a comparecer, siempre que tenga que practicar personalmente alguna diligencia, como absolver posiciones, reconocer documentos u otros actos semejantes. Cuando la naturaleza de la diligencia lo permita, la o el juzgador autorizará que la comparecencia de la o el mandante se realice mediante videoconferencia u otros medios de comunicación de similar tecnología. Si se halla fuera del lugar del proceso, se librará deprecatorio o comisión, en su caso, para la práctica de tal diligencia. Si se encuentra fuera del país se librará exhorto.º*

ª ***Art. 86.-*** *Comparecencia a las audiencias. Las partes están obligadas a comparecer personalmente a las audiencias, excepto en las siguientes circunstancias: 1. Que concurra procurador judicial con cláusula especial o autorización para transigir. 2. Que concurra procurador común o delegado con la acreditación correspondiente, en caso de instituciones de la administración pública. 3. Cuando a petición de parte la o el juzgador haya autorizado la comparecencia a través de videoconferencia u otro medio de comunicación de similar tecnología*º .

6.4. ANALISIS DEL CASO SUBJUDICE.- La compañía actora acusa al auto de abandono dictado en instancia por la falta de comparecencia (art. 87.1 del COGEP) por error *in procedendo* pues le ha causado indefensión; afirma que, el Tribunal de instancia debió aceptar la exhibición telemática de la procuración judicial o sea escaneada y en caso de que considerara que esta tenía que realizarse de manera física, aplicando las normas procesales que garantizan el derecho a la defensa, tenía que haber suspendido la audiencia para presentarla físicamente y señalado nueva fecha de audiencia para contar con el tiempo para presentarla y así no tenía por qué declarar ningún abandono, incurriendo en los vicios denunciados en el presente recurso de casación, es decir la falta de aplicación y errónea interpretación de las normas referidas y que serán abordadas por esta Sala Especializada:

6.4.1. La Primera Sala de lo Civil y Mercantil la Corte Suprema de Justicia (Resolución No. 473 del 7

de septiembre de 1999, R.O. 332 de 3 de diciembre de 1999), al analizar los errores *in procedendo* señala: *ª ¼Ante todo es necesario tener presente la finalidad del derecho procesal, para de acuerdo a ello determinar si se puede o no imputar a un fallo el vicio de la casual segunda del artículo 3 de la Ley de Casación* (actual 268.1 del COGEP) *por haberse trasgredido esta clase de disposiciones legales. Al respecto, debe recordarse que el fin del derecho procesal es garantizar la tutela del orden jurídico y por tanto la armonía y la paz sociales, mediante la realización pacífica, imparcial y justa del derecho objetivo abstracto en los casos concretos, gracias al ejercicio de la función jurisdiccional del Estado a través de funcionarios públicos especializados. Las normas procesales no tienen vida por sí mismas, sino en razón o en función del derecho sustantivo cuya vigencia tutela; por lo tanto, solamente la violación de la norma procesal que afecte a la aplicación de ese derecho sustantivo, en forma tal que impida esa aplicación, determina que la sentencia deba ser casada por vicios in procedendo.º*

6.4.2. De la revisión del auto de abandono de 5 de julio de 2022, se tiene que:

a) La audiencia preliminar dentro de la causa No. 09501-2021-000608, se convocó para el día 4 de julio de 2022, a las 14h00, siendo el día y hora señalado, se constituye el Tribunal de Jueces y a continuación manifiesta que, cumpliendo con el inciso segundo del art. 79 del COGEP, *ª la actuaria del despacho constató y certificó que la parte actora, Dr. GILBERTO ANTONIO PAZMIÑO YCAZA, en su calidad de procurador judicial de la Cía. L. HENRIQUEZ & CIA. S.A., no compareció a la audiencia preliminar señalada para el efecto, tampoco compareció ningún Representante Legal de la compañía actora Cía. L. HENRIQUEZ & CIA. S.A. Así también,* ***la actuaria del despacho certificó que compareció telemáticamente el abogado Juan Pablo Franco Castro, quien indicó que tenía procuración judicial en su poder y que luego la presentaría,*** *(las negritas corresponde al Tribunal);* ***al respecto, dentro del expediente físico y electrónico, no consta registro alguno o escrito (ventanilla virtual) que contenga la Procuración Judicial a su favor (abogado Juan Pablo Franco Castro), tampoco, delegación, o sustitución de la Procuración Judicial a su nombre para que pueda representar a la parte actora Cía. L. HENRIQUEZ & CIA. S.A,*** *en la audiencia señalada para el efecto, conforme lo establece el Art. 42 del Código Orgánico General de Procesos, por lo que, por norma expresa de conformidad con lo establecido en el numeral 1 del Art. 87 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP) su inasistencia se entenderá como abandono, al no haber comparecido la parte actora en la presente causa de manera personal o virtual o, a través de su procurador judicial debidamente acreditado.*º (El resaltado nos corresponde).

b) El Tribunal de instancia, acogiendo el criterio de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia (juicio 09501-2018-00539), procedió a declarar el abandono de la

causa por la falta de comparecencia de la parte actora, mediante el correspondiente auto interlocutorio de forma verbal en la audiencia preliminar, con sustento en los arts. 73, 86 que regula la comparecencia a las audiencias, en armonía con lo que establece el numeral 1 del art. 87 todos del Código Orgánico General de Procesos.

c) Expresa en forma de conclusión que *ª Art. 86 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP) establece la obligación de la parte Actora de concurrir personalmente a la Audiencia y las consecuencias de tal inasistencia se determinan en el numeral 1 del arts. 87 y 249 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP). EN TAL VIRTUD, este Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, Provincia del Guayas, Tribunal Segundo, resuelve:* ***DECLARAR el ABANDONO DE LA CAUSA, y ordena el ARCHIVO de la misma, por no haber comparecido la parte actora en la presente causa de manera personal o virtual o, a través de su procurador judicial debidamente acreditado.*** *Quedando la parte que compareció adecuadamente (procurador judicial de la administración demandada), debidamente notificada con el auto de abandono por haber asistido a la audiencia, mientras que, la parte actora al no haber asistido a la referida audiencia en los términos que establece el COGEP, debe ser notificada con este auto en virtud del art. 67 del COGEP. Finalmente, la declaración de abandono termina el proceso en favor del sujeto activo del tributo y queda firme el acto o resolución impugnados o deja ejecutoriadas las providencias o sentencias que hayan sido recurridas, conforme lo establece el Art. 325 del COGEP, en tal virtud, se dispone que la caución que consta a fs. 96 del proceso judicial, forme parte de la obligación tributaria. Tómese en consideración las casillas judiciales y direcciones electrónicas señaladas por los sujetos procesales para recibir sus correspondientes notificaciones. NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE.º* (El resaltado nos corresponde).

6.4.3. Atendiendo lo expuesto *ut supra*, no es discutible que la declaratoria de abandono es consecuencia de la inasistencia presencial o telemática de la parte actora o de su procurador judicial con cláusula especial o autorización para transigir en la instalación de la audiencia preliminar; en este sentido, revisada las actuaciones en audiencia (audio), se observa que, en efecto el abogado Juan Pablo Franco Castro, señala comparecer en nombre de la empresa actora y tener en sus manos el poder otorgado con cláusula especial para transigir y es en base a esta realidad procesal que esta Sala de Casación considera:

6.4.4. Que los jueces de instancia, afirman haber procedido acogiendo el criterio de esta Alta Corte, citando una sentencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, dentro de la cual se ha enfatizado que *ª Adicionalmente se recordó a las partes que se encuentra habilitada la ventanilla virtual para el ingreso de escritos, situación que es de su conocimiento y que pudo ser de utilidad para efectos de remitir la procuración judicial respectiva dentro de este proceso antes de la*

audiencia de casación.º (el referido 09501-2018-00539, de 6 de julio del 2021); en consecuencia, no está es discusión que sea éste el criterio fijado para la comparecencia a audiencias; sin embargo, el máximo órgano de justicia constitucional, dentro de caso signado No. 2044-20 EP/24, de 11 de julio de 2024, resuelve aceptar la acción extraordinaria de protección propuesta por el mismo Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), y declara la violación vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva y el derecho a la defensa previstos en los artículos 75 y 76.7 literal a) de la Constitución de la República, dejando sin efecto el auto de abandono del 19 de octubre de 2020 dictado por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro del caso No. 09501-2018-00096.

6.4.5. Si bien los hechos suscitados dentro del análisis constitucional constituyen una decisión *inter partes* y otra realidad procesal, la justicia constitucional aborda la interpretación de los arts. 75 y 76.7.a) de la CRE, que son entre otras las normas denunciadas como infringidas dentro de este recurso de casación, por lo cual, siendo la expresión emitida por el máximo órgano de interpretación de la Constitución en nuestro país, esta Sala de Casación, tutelar del debido proceso y el derecho a la defensa de las partes, al respecto atendiendo lo manifestado en esa sentencia, y en lo que respecto en específico al derecho al acceso a la administración de justicia (párrafos 15 al 17 de la sentencia), se establece como una forma de su transgresión la existencia de barreras, obstáculos o impedimentos irrazonables al acceso a la administración de justicia (párr. 18 de la sentencia).

6.4.6. En el caso concreto, considerando lo manifestado en el numeral que antecede, si bien el momento de constituirse el Tribunal para la audiencia no constaba dentro del expediente físico, electrónico ni tampoco se advertía que haya ingresado por ventanilla virtual, no es menos cierto que en el audio de la audiencia constante a fs. (364), el abogado Juan Pablo Franco Castro comparece telemáticamente para manifestar tener procuración judicial de la empresa actora con cláusula especial para transigir, para lo cual solicita le permitan exhibir dicho documento a través de los medios telemáticos en ese momento a fin de acreditar su comparecencia, lo cual fue denegado y declarado el abandono con sustento en el art. 87.1 del COGEP.

6.4.7. Este Tribunal de casación considera que, estando prevista la comparecencia telemática de las audiencias en nuestro Código procesal, y que la Corte Constitucional ha reconoce que los medios digitales son idóneos para el desarrollo y protección de los derechos del debido proceso y principio de igualdad de armas, por lo que se constituyen en herramientas que se han desarrollado con el criterio de adecuación constitucional, (párr. 20 de la sentencia), el correcto proceder de los órganos de administración de justicia, deben estar encaminado a que no se conviertan en un pretexto para impedir el ejercicio de derechos, por lo cual los juzgadores ante la afirmación del abogado Franco Castro, debió haber dispuesto que se remite a la Actuaria en esa audiencia de manera virtual (escaneado) a fin

de que los jueces puedan verificar si era suficiente para autorizar su intervención en la audiencia preliminar y ejercer el derecho a la defensa de la actora y el acceso a la justicia garantizando así los arts. 75 y 76 numeral 7. Literal a) de la CRE.

6.4.8. En ese sentido, al declararse el abandono por la no comparecencia de la parte actora a la audiencia de preliminar de juicio, se violentó las referidas normas constitucionales, lo cual es suficiente para casar el auto de abandono del 5 de julio del 2022, pues por las consideraciones expuestas se ha dejando en indefensión al señor Antonio Pazmiño Ycaza, procurador judicial de compañía L. HENRIQUEZ & CIA. S.A., lo cual hace innecesario efectuar el análisis de las otras normas denunciadas (falta de aplicación del art. 41 del COGEP, 76 numeral 1 y literal c del numeral 7 de la Constitución de la República del Ecuador y la errónea interpretación del artículo 86 del COGEP).

6.4.9. En conclusión, al haberse verificado que el vicio alegado ha sido trascendente y que ha vulnerado los principios señalados anteriormente, se configura el caso 1 del art. 268 del COGEP, se declara la nulidad del auto interlocutorio del 5 de julio de 2022 (fs. 366) en el que se declara el abandono.

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. CASAR el auto interlocutorio dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Guayaquil, Provincia del Guayas, el 5 de julio del 2022 en el proceso No.09501-2021-00608, declarándose su nulidad y teniendo en cuenta que no existe pronunciamiento de fondo, se disponen el reenvío de la causa al mismo Tribunal de instancia, de aun existir, para que continúe con la prosecución de la causa, enmendando el error en el que se habría incurrido, de lo contrario se remita la causa a la oficina de sorteos para que otro Tribunal conozca la causa y resuelvan lo que en derecho corresponda.

7.3. Sin costas. Se dispone que, la caución sea devuelta a la empresa casacionista, por los efectos de nulidad declarada en esta sentencia.

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 FACIL COMPRENSIÓN

Se casa el auto de abandono como consecuencia de que el Tribunal de instancia, bajo los hechos procesales, al no haber permitido que, en la audiencia virtual, se remita la procuración judicial del abogado con cláusula especial para transigir, se ha procedido con impedimentos irrazonables al acceso a la administración de justicia provocado indefensión y acceso a la justicia de la compañía actora, por lo cual se declara nulidad disponiendo el reenvío de la causa para que se siga sustanciado, subsanado el error procesal.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

CONJUEZ NACIONAL (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

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

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 09501-2021-00246 RESOLUCION 485-2024

241303810-DFE

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

AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, viernes 6 de septiembre del 2024, las 16h57. **VISTOS:** El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por la Jueza Nacional Dra. Gilda Rosana Morales Ordóñez, el Dr. Diego Patricio Gordillo Cevallos en reemplazo del Dr. José Dionicio Suing Nagua, Juez Nacional y el Dr. Gustavo Adolfo Durango Vela, Juez Nacional Encargado y ponente, dictan en la siguiente sentencia de casación dentro de la causa No. 09501-2021-00246.

1.- Antecedentes procesales

1.1. El señor Rafael Carol Morales Polit, gerente general y representante legal de la compañía INDUSTRIAL KATON S.A. INKATONSA., interpone acción de impugnación en contra de la Resolución No. NAC-RRRRRVC21-00000020, emitida por la Dirección General del Servicio de Rentas Internas con fecha 11 de febrero de 2021, recurso de revisión que modifica la resolución la Liquidación de Pago por Diferencias No. 09201906502755509 por concepto de impuesto al valor agregado del año 2014.

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Guayaquil, en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, estableció el objeto de la controversia en los siguientes términos: 5.3 ª *Establecer si la administración tributaria incurre en vulneración del derecho al debido proceso, a la defensa y a la falta de motivación, en el acto impugnado, esto es, la resolución dictada en el recurso de revisión No. NAC-RRRRRVC21-00000020 así como en su antecedente la liquidación de pago por diferencias en la declaración No. 09201906502755509 por concepto de IVA del año 2014º* .

1.3. Mediante sentencia dictada el 19 de mayo del 2022, las 10h11, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Guayaquil, provincia del Guayas, se resuelve: *ª declarar sin lugar la acción de impugnación propuesta por el señor Rafael Carol Morales Polit, por los derechos que representa de la compañía INDUSTRIAL KATON S.A. INKATONSA., y en consecuencia se ratifica la validez de la resolución impugnada No.NAC-RRRRRVC21-00000020.º*

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

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

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

1.4. El señor Rafael Carol Morales Polit, en calidad de gerente general y representante legal de la compañía INDUSTRIAL KATON S.A. INKATONSA., interpone recurso de casación (fs. 502 a 503), en contra de la sentencia del 19 de mayo del 2022, con fundamento en el **caso segundo y cuarto** del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP en lo posterior), el cual es calificado de oportuno por dicho Tribunal de instancia en auto de 29 de julio del 2022, las 09h28 y remite el proceso a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Mediante providencia de 26 de octubre del 2022, las 15h20 dictado por el doctor Fernando Antonio Chon Zurita, dispone que el recurrente aclare su recurso de casación, hecho lo cual con auto interlocutorio de 9 de noviembre de 2022, las 10h29, se admite a trámite el recurso de casación interpuesto por la parte **actora**, por los casos **segundo y cuarto** del art. 268 del COGEP, esto es, por **falta de motivación** de la sentencia recurrida infringiendo los artículos 76.7.I) de la Constitución de la República del Ecuador (CRE), 89 del COGEP y 130.4 del Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ) **(caso 2);** por la **falta de aplicación** del art. 164 del COGEP en concordancia con los arts. 193 y 194 del COGEP, lo que ha conducido a la equivocada aplicación del art. 142.2 del Código Tributario. **(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 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 la causa realizado el 22 de junio del 2023, a las 10h53, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Rosana Morales Ordóñez, José Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Durango Vela (Juez Nacional Encargado y Ponente). Mediante Resolución Nro. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los Doctores José Dionicio Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución Nro. 008-20221, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la Doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional. El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2, de 5 de febrero del

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

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

3.- Validez procesal

De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día jueves 25 de abril del 2024, a las 11h00.

4.- Fundamentación del recurso de casación

4.1. El señor Rafael Carol Morales Polit, en calidad de gerente general y representante legal de la compañía INDUSTRIAL KATON S.A. INKATONSA., en el escrito de casación y en la audiencia de casación llevada a cabo, sostiene que en la sentencia se ha incurrido en los casos 2 y 4 del art. 268 COGEP con los siguientes argumentos:

4.1.1. Por el caso segundo denuncia la falta de motivación de la sentencia infringiendo los art. 76.7.l) de la Constitución de la República del Ecuador, 89 del COGEP y 130.4 del Código Orgánico de la Función Judicial, por considerar que omite establecer análisis pormenorizado del antecedente, esto es, la liquidación de pago por diferencias en la declaración por IVA 2014, por lo que deviene de inmotivada y que además no atiende la pretensión establecida en la controversia. Establece que si bien en el considerando SÉPTIMO: 7.1.1. enuncia varias normas pero no consta fundamentación fáctica suficiente que concatene con las normas transcritas, de ahí que se cuestione la motivación de la sentencia impugnada infringiendo el art. 89 del COGEP. Continúa señalando que a partir del 1.7.3

realiza el análisis del recurso de revisión en sede administrativa desde la óptica normativa de transcribir el contenido de los arts. 139, 143 numerales 1 y 2 del Código Tributario, 19 del COFJ, 107A, 107B, 107C de la Ley de Régimen Tributario Interno, 273, 274, 275 del Reglamento a la LRTI pero al concatenar con los hechos objeto de la controversia, únicamente detalla el contenido y el empleo de las normas enunciadas por el SRI en la fundamentación de la resolución impugnada, sin adoptar una postura, ni ratificar si en efecto como erróneamente afirma la administración tributaria se establece o no que el reclamo administrativo en contra de la referida liquidación fue propuesta extemporáneamente y que ya se encontraba en firme el acto administrativo impugnado. Señala que lo cuestionado por la actora es que desde la notificación de la comunicación de diferencias No. DZ8-GSOOFIC19-00000004-M hasta la emisión de la Liquidación de Pago por Diferencias no han transcurrido los 20 días hábiles, razón por la que se ha interpretado de forma errónea el contenido del art. 107A de la LRTI cuestionando que se haya declarado extemporáneo el reclamo administrativo interpuesto en contra de dicha Liquidación.

4.1.2. En el considerando 7.1.5 de la sentencia impugnada, los juzgadores erróneamente mencionan que el contribuyente tenía un plazo no mayor de 15 días hábiles para presentar las declaraciones sustitutivas, *ª no obstante, lo correcto es de hasta 20 días según lo dispone el art. 107A de la LRTI, es por ello que considera inmotivado el acto administrativo impugnado. Tanto los juzgadores como el SRI afirman que este contribuyente ha omitido ingresos, excesos de deducciones o deducciones no permitidas por la ley o cualquier otra circunstancia que ocasione diferencias al fisco*, *no determinar con claridad en qué conducta incurrió la parte actora, de ahí que, las conclusiones expuestas por el Tribunal A quo carecen de una interpretación hermenéutica de los arts. 107A, B, C de la LRTIº* , argumenta que, no se desprende con claridad meridiana a que transacciones realizadas por INKATONSA se refiere como omitidas o no declaradas, es por ello que se considera que el acto administrativo carece de motivación suficiente por lo que transgrede lo dispuesto en el art. 76.7.l) CRE. Los jueces de instancia en el considerado 7.1.8 del fallo impugnado concluyen que al haberse presentado el reclamo administrativo que perseguía la corrección de los cálculos aritméticos y de la motivación del acto administrativo a efecto de que se realice una determinación presuntiva y más al haberse presentado dicho reclamo de forma extemporánea, ha convertido a la Liquidación de Diferencias impugnada en un ª acto firme que goza de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedadº sin considerar que dicho argumento no responde a la observancia del plazo contenido en el art. 107A de la LRTI, por lo que los jueces han transgredido lo dispuesto en el art. 130 numeral 4 del Código Orgánico de la Función Judicial, por lo que el fallo al no corresponder a los hechos fácticos transgreden la garantía de la motivación y el derecho al debido proceso.

4.1.3. Sobre el **caso cuarto** acusa la falta aplicación del art. 164 del COGEP en concordancia con los art. 193 y 194 del COGEP que hace relación con la prueba documental, lo que condujo a la equivocada aplicación del art. 142 numeral 2 Código Tributario, señala que en el acápite 7.1.8 de la sentencia recurrida, los juzgadores de instancia al establecer que: *ª (¼) con las pruebas presentadas y practicadas en la audiencia de juicio, no se ha demostrado tales aseveraciones; toda vez que las piezas procesales del expediente de investigación previa 090101820120141 del proceso 09286-2021-07956G y del proceso 09501-2017-00779 no contienen elementos de convicción que demuestren tales alegaciones*º conclusión que no detalla con exactitud porque estos elementos de prueba que fueron debidamente enunciados e incorporados dentro del proceso tanto judicial como en el recurso de revisión administrativo y que debieron ser tasados de forma conjunta, al tratarse de documentos públicos cuyas copias certificadas fueron incorporadas, no contienen elementos de convicción. Ahora bien, es preciso detallar la prueba documental que no fue considerada por los jueces de instancia y corresponde al impulso fiscal de solicitud de archivo de fecha 6 de julio del 2021, cuya parte que considera pertinente transcribe y continúa señalando que del documento en que se detalla la fecha en que las compañías con las que INKATONSA mantuvo actividades comerciales en el año 2014 fueron declaradas como fantasmas, declaraciones que se realizaron de forma posterior, situación que es corroborada mediante auto de archivo de 21 de octubre del 2021, las 11h05 de la indagación previa No. 090101820120141 constante en el proceso penal No. 09286-2021-07956G (fs. fojas 410 del expediente), elementos probatorios que pese a encontrarse debidamente anunciados en la audiencia preliminar y que fueron incorporados en la audiencia de juicio, en el fallo pese a que los juzgadores anuncian realizar una valoración en conjunto de la prueba no revisan estos documentos y al igual que el SRI en la sustanciación del reclamo administrativo no lo consideran, razón por la que, devino en improcedente el recurso de revisión cuando en efecto se trataba de prueba nueva. La valoración de estos elementos probatorios permitiría declarar a la facultad determinadora de la administración caducada, teniendo en consideración además que las empresas con las que la recurrente realizó actividades comerciales fueron declaradas como fantasmas de forma posterior, esto es dos años mas tarde. Expresa que esta afirmación se fortalece con el fallo de los jueces de la Sala de lo Contencioso Tributario en el caso No. 09501-2017-00779, incorporada en el expediente (fs. 418 a 422), decisión que es de primordial relevancia a efecto de establecer el criterio de estos juzgadores respecto de los plazos de caducidad de la facultad determinadora, que en este caso es alegada por la defensa técnica puesto que la autoridad tributaria no ha lograda demostrar que el contribuyente ha ocultado un rubro que encaje en un tipo de renta o ingreso, puesto que este caso tiene únicamente inconsistencias numéricas, prueba documental que no fue considerada de forma conjunta con los otros medios probatorios por parte de los juzgadores, la valoración de dichos medios de prueba tendría como consecuencia que se hubiere aceptado el recurso de revisión y finalmente que se declare caducada la

facultad determinadora del SRI. En conclusión señala que, queda demostrado que la infracción detallada, identificada y singularizada ha incidido en la decisión de la causa, en tanto y en cuento se ha dejado de valorar la prueba en conjunto lo que ha devenido en equivocada, la no considerar la nueva declaratoria de archivo de la indagación previa, interpuesta por el SRI lo que devino en que no prospere el recurso de revisión administrativo y se ratifique la resolución impugnada. De ahí que, se considere que la Resolución impugnada carezca de validez porque es inmotivada y no respetó el debido proceso, ni garantizó el derecho de las partes procesales al no valorar los medios probatorios de forma ecuánime e imparcial y en conjunto, por lo que debe declararse inválido, contrario a la decisión adoptada por los jueces de instancia. Solicita se case la sentencia recurrida.

4.2. Contestación del recurso de casación por la parte demandada.- El ente de control tributario dentro del término otorgado con el auto de admisión del recurso de casación manifiesta que: *"el recurso de casación no puede ser utilizado como una instancia más en los procesos de conocimiento, sino como el medio que permita garantizar la vigencia del sistema jurídico, y precautelar los derechos constitucionales a la tutela judicial y debido proceso. En este sentido, no puede alegarse una falta de explicación sobre la pertinencia de las conclusiones, cuando la técnica del recurso exige al recurrente llegar al punto de suplir, incluso, lo que debió expresar el Tribunal a quo, a fin de poner en evidencia el yerro judicial. Dicho de otra forma, no basta con decir dónde está y cómo se produjo el error, sino agregar cuál debió ser el camino correcto y el resultado de la controversia. Lo anterior hace notar claramente que no es verdad que en la sentencia recurrida exista una falta de explicación sobre la pertinencia de las conclusiones; por el contrario, el actor confunde aquello, con la circunstancia de haber obtenido una sentencia desfavorable a sus intereses. Es claro que el Tribunal a quo sí realizó un correcto y profundo análisis de la normativa tributaria, amparándose en la falta de prueba del actor para demostrar las afirmaciones vertidas en su demanda; pero, al no ser del agrado ni ajustada a la pretensa demanda, el actor interpone recurso de casación. Por ello, al no ser favorable a los intereses del actor, este intenta que la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia se pronuncie sobre los actos impugnados; cuando lo correcto y lo que procede en esta vía, es un control de legalidad especialísimo sobre la sentencia, en base a la supuesta falta de motivación denunciada por la recurrente, y no sobre la cosa litigiosa. (Los actos administrativos impugnados) Lo que parece más sombrío es que el actor hizo exactamente lo mismo en su demanda, evidenciando que su accionar y su intención es únicamente retardar la eficacia de los actos administrativos, puesto que los impugna sin razones de mérito, carente de argumentos que permitan al juzgador verificar si tiene asidero la pretensión del actor; como si el juzgador fuese adivino para comprender cuál es la falta de razonabilidad, lógica y comprensibilidad de la sentencia recurrida"*. Solicita se rechace el recurso de casación presentado por la actora y se

confirme la sentencia.

5.- Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación interpuesto por la parte actora, ha incurrido en los casos **segundo y cuarto** del art. 268 del COGEP, esto es, por **falta de motivación** infringiendo los arts. 76.7.I) de la Constitución de la República del Ecuador, 89 del COGEP y 130.4 del Código Orgánico de la Función Judicial **(caso 2);** y por la **falta de aplicación** del art. 164 del OGEP en concordancia con los arts. 193 y 194 del mismo Código, lo que ha conducido a la **equivocada aplicación** del art. 142.2 del Código Tributario. **(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 motivación¼. **4**. 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** 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: 1) por defectos en la estructura del fallo que se dan por la falta de requisitos exigidos por la ley para la sentencia o auto, 2) por incongruencia en la parte dispositiva del fallo en cuanto se adopten resoluciones contradictorias o incompatibles; y, 3) cuando la sentencia no cumpla con el requisito constitucional y legal de la debida motivación. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en que la sentencia no se cumple con el requisito de la motivación. El cual es uno de los requisitos esenciales que deben cumplir las decisiones de las funciones públicas, ya sea en el ámbito administrativo o judicial. 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.

6.1.2. Para el análisis del caso **4** se debe señalar que, no se trata de denunciar un error de hecho en la

valoración de la prueba, sino de invocar con absoluta precisión cómo fue qué el juez no aplicó, aplicó indebidamente o interpretó erróneamente los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba. Por lo tanto, los tribunales o jueces de instancia tienen autonomía para apreciar las pruebas que obran dentro del proceso, pero dicha autonomía no puede ser ilimitada, justamente sus límites se vinculan a la defensa de los derechos o garantías fundamentales, de tal manera que el Tribunal de casación puede revisar la apreciación probatoria que los jueces de instancia hayan realizado de la prueba, si al hacerlo han violado los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba.

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

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**.- Motivacioń. 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 casaciónº .*

Código Orgánico de la Función Judicial

*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: (¼) 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 (¼)º .*

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 decisiónº .*

*ª **Art. 193**.- Prueba documental. Es todo documento público o privado que recoja, contenga o represente algún hecho o declare, constituya o incorpore un derecho. Se podrán desglosar los documentos sin perjuicio de que se vuelvan a presentar cuando sea requeridoº .*

*ª **Art. 194**.- Presentación de documentos. Los documentos públicos o privados se presentarán en originales o en copias. Se considerarán copias las reproducciones del original, debidamente certificadas que se realicen por cualquier sistemaº .*

Código Tributario

*ª **Art. 142.- Efectos del recurso.-** La presentación de la queja, no suspenderá la competencia del funcionario contra quien se la dirige ni la tramitación del asunto. La autoridad superior que encuentre al inferior culpable de negligencia en el cumplimiento de sus deberes, o de dolo o malicia en perjuicio del reclamante, le impondrá una sanción de cuarenta a cuatrocientos dólares de los Estados Unidos de América según la gravedad del caso, pudiendo ordenar aun la destitución del cargo de comprobarse reincidencia, decisión que se cumplirá mediante oficio en que se comunique el particular a la autoridad nominadora y al*

Director de la Secretaría Nacional Técnica de Desarrollo de Recursos Humanos y Remuneraciones del Sector Público, SENRES.

6.3. ANÁLISIS DEL CASO 2.- Se acusa a la sentencia de haber incurrido en el vicio de ª falta de motivaciónº por cuanto, según el recurrente, si bien se ha citado las normas, estas no han sido concatenadas con los hechos, pues de haberlo hecho habría analizado el antecedente del recurso de revisión, esto es la liquidación de pago por diferencias en la declaración del impuesto al valor agregado del año 2014, en observancia de los arts. 107A, 107B y 107C, de la Ley de Régimen Tributario y su oportunidad para presentar el reclamo administrativo, sobre lo que no se pronuncia. Para resolver este vicio esta Sala considera:

i) Los numerales 1ro., 2do y 3ro. de la sentencia, se refieren a la judicatura que emite la sentencia, fecha y hora, la identificación de los sujetos procesales y otra generales de ley; en los acápites 4to. y 5to. se transcriben los argumentos de las partes procesales, validez procesal y el objeto de la controversia; el acápite 6to. a las pruebas practicadas por las partes procesales.

ii) El acápite 7mo. se refiere a la motivación, en el cual se invocan los arts. 75, 76, y 169 de la Constitución de la República, normas del bloque constitucional que se refieren al debido proceso, derecho a la defensa y la administración de justicia. Así también citan los arts. 313 del COGEP en cuanto a resolver los puntos de la controversia y el control de legalidad, el art. 82 del Código Tributario respecto de las presunciones de validez y ejecutoriedad de los actos y el art. 311 del COGEP en cuanto a la carga de la prueba.

iii) En el punto 7.1. se señala que la controversia se delimita a verificar los reproches al acto impugnado, la resolución No.NAC-RRRRRVC21-00000020 emitida en un recurso de revisión por el Director General del Servicio de Rentas Internas, citan las normas que contienen su regulación (arts. 143 y 145 del Código Tributario (7.1.1); y pasan a verificar la procedencia de las causales de revisión invocadas previo a analizar el fondo (7.1.2.), es decir sobre las causales 1 y 2 del art. 143 del CT, 1. cuando el acto firme hubiere sido expedidos con evidente error de hecho o de derecho, verificados y justificados según informe jurídico previo, y 2. por documentos aparecidos con posterioridad a la emisión del acto de determinación, con valor transcendental que permita desvirtuar la glosa establecida (7.1.3.), y las cuales analiza aplicando el art. 19 del COFJ (7.1.4.).

iv) Para resolver la causal **primera** (art. 143 CT), en el acápite 7.1.5, señala que el acto impugnado (letras i) y k) el ente de control tributario establece el procedimiento que es aplicable (arts. 107 A, B y

C de la LRTI) sobre lo cual el Tribunal de instancia señala: *"con fecha 15 de noviembre de 2019 emitió y notificó a la compañía contribuyente INDUSTRIAL KATON S.A. INKATONSA la Comunicación por Diferencias No. DZ8-GSOOFIC19-00000004-M para que en el plazo de 20 día hábiles presente las declaraciones sustitutivas correspondientes o los documentos que justifiquen las diferencias detectadas en las declaraciones al Valor Agregado de los meses de enero, mayo, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2014. (¼) en vista que, dentro del plazo establecido la compañía contribuyente no justificó las diferencias detectadas, ni presentó las declaraciones sustitutivas correspondientes, la Administración Tributaria, con fecha 27 de diciembre de 2019 emitió y notificó la Liquidación de Pago por Diferencias No. 09201906502755509 por concepto de Impuesto al Valor Agregado del año 2014, respecto a la cual el representante legal de la contribuyente, formuló reclamo el mismo que fue considerado extemporáneo por la Administración Tributaria, considerando el acto recurrido como firme."* (subrayado de esta Sala).

v) De lo transcrito, los jueces de instancia verifican que las afirmaciones del contribuyente sobre las vulneraciones constitucionales y legales en la determinación, carecen de sustento, por el contrario, se aprecia que la administración ha seguido el procedimiento contemplado en la normativa tributaria por tanto, el SRI aplicó a la hoy actora una Liquidación de Pago por Diferencias, la cual constituye una forma de ejercicio de la facultad determinadora contemplada en el art. 68 del Código Tributario, y emitida con posterioridad a la notificación de la Comunicación de diferencias, procedimiento reglado en los Arts. 107A, 107B y 107C de la LRTI, 273, 274 y 275 de su Reglamento de Aplicación; siendo por tanto, la actuación de la administración tributaria reglada y acorde a la normativa legal ecuatoriana. En razón de ello y estableciendo que el actor en su demanda solicita que se declara la invalidez de la Liquidación de Pago por Diferencias y el acto previo, para lo cual cita el art. 139 del Código Tributario, el Tribunal pasa a verificar si la resolución impugnada adolece de algunos de los vicios de nulidad; con cuya base, concluye que ha sido emitido por autoridad competente y de su contenido no se advierte que se lo haya emitido con prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe, y menos que se haya obstado el derecho de defensa, más aún cuando la misma actora en su demanda se refiere a cada uno de los requerimientos que le hizo la administración, sin que haya podido desvirtuar las diferencias establecidas; consiguientemente, no procede la causal alegada.

vi) En cuanto a la **causal 2** del art. 143 del CT, en el acápite 7.1.6, el Tribunal de instancia refiere que, esta debió ajustarse al presupuesto legal de que: *"con posterioridad aparecieren documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trate"*, y se remite **a** la Liquidación de pago por diferencias en la que, el SRI identificó transacciones en las que

INDUSTRIAL KATON S.A. INKATONSA. no presentó documentación que sustente el hecho económico ni la existencia real de las mismas a efecto de justificar el IVA del año 2014. Se refiere nuevamente al reclamo administrativo que fue considerado extemporáneo, por tanto el acto firme.

vii) Consideran el contenido de la letra hhh) del acto impugnado, esto es *ª en la Liquidación de Pago No. 09201906502755509 por Diferencias en la Declaración de Impuesto a la Renta del año 2014 emitida a la compañía INDUSTRIAL KATON S.A. INKATONSA, que fue confirmada por la Resolución 109012017RREC168840 y que mediante sentencia en el juicio No. 09501-2017-00788 se declaró la validez legal de dichos actos; no se aplicó valor de ajuste señalado en la Resolución No. NAC-DGERCGC168840 y en virtud de mantener armonía entre los actos emitidos por el mismo período fiscal, en el Recurso de Revisión no se podría establecer que existió detrimento en la capacidad contributiva del sujeto pasivo respecto de las Declaraciones de Impuesto al Valor Agregado objeto de determinación en la Liquidación de Pago por Diferencias No. 09201906502755509.º* Cita doctrina referente a la prueba y en el acápite 7.1.8. el Tribunal de instancia señala que, no se ha demostrado sus aseveraciones; toda vez que las piezas procesales del expediente de investigación previa 090101820120141, del proceso 09286-2021-07956G y del proceso 09501-2017-00779 no contienen elementos de convicción que demuestren tales alegaciones. Precisando la distinción de competencias entre la Fiscalía y la de los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario, y establece que la Fiscal dispuso el archivo del expediente de Investigación previa, precisamente por encontrarse presentada la demanda de impugnación No. 09501-2021-00246 ante el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario. (7.1.7 y 7.1.8).

viii) Con estas consideraciones señala que, la actora no ha demostrado el circulo contable económico de las transacciones realizadas con sus proveedores para determinar si el gasto es deducible o no, en observancia a la Resolución No. 07-2016 del Pleno de la Corte Nacional de Justicia, y como consecuencia que la actora no pudo justificar las diferencias detectadas en su declaración de IVA de los meses de enero, mayo, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre del ejercicio fiscal 2014, ni tampoco presento declaración sustitutiva, se emitió la respectiva Liquidación de pago, de la cual consta haberse presentado reclamo administrativo de manera extemporánea, convirtiéndose por ende en un acto firme, que goza de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad. Afirma que la actora no ha logrado demostrar las causales alegadas en el recurso de revisión y ante la ausencia de prueba en sede judicial declara improcedente el recurso insinuado, consecuentemente, no se ve impedido de pronunciarse respecto al acto administrativo firme y ejecutoriado, esto es la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración No. 09201906502755509, cierra esta parte refiriéndose al art. 169 del COGEP, respecto de la carga de la prueba.

ix) Finalmente, en el punto 7.1.9. se refieren a la alegación de la parte actora de falta de motivación de la resolución impugnada, invocan los arts. 76 numeral 7 literal l) de la Constitución, 81, 103 numeral 2. y 133 del Código Tributario, y lo manifestado por la Corte Constitucional en sentencia N°1679-12-EP del 15 de enero de 2020 y N°1158-17-EP/21 de 20 de octubre de 2021 y con base a esas normas concluye que el SRI procedió conforme a derecho, y que la resolución No. NAC-RRRRVC21-00000020, emitida en recurso de revisión por el Director General del Servicio de Rentas Internas que confirma la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración No. 09201906502755509 por IVA del ejercicio fiscal 2014, se encuentra debidamente motivada y no incurre en vulneración del derecho al debido proceso y a la defensa. Es con este razonamiento que los jueces de instancia hacen, resuelven desechar la acción de impugnación presentada por la actora.

6.3.1. De las transcripciones efectuadas, esta Sala advierte que en efecto los juzgadores concretan el problema en establecer si existe vulneración del derecho al debido proceso, a la defensa y la falta de motivación dentro del recurso de revisión con el cual se ratifica las diferencias establecidas por concepto de IVA de los meses de enero, mayo, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre del año 2014, sin embargo, por tratarse de un recurso de revisión, los juzgadores han procedido de manera correcta, esto es han verificado la procedencia de las causales de revisión (1 y 2) y es como resultado de ese análisis que desechan la pretensión de la actora, pues en su criterio no se ha verificado ninguna de las causales. Argumentos suficientes para que esta Sala de Casación considere que el fallo se encuentre razonado y debidamente motivado, pues se sustentan en la falta de elementos de prueba para soportar las alegaciones y reproches de la actora en el recurso de revisión y en sede judicial, conclusiones a las que llegan del estudio de la Liquidación de pago por Diferencias en la declaración del IVA año 2014, acto firme, pues analiza la oportunidad de presentación del reclamo (error de derecho) y el hecho de haberse archivado por parte de Fiscalía la indagación previa (aparición con posterioridad de documentos).

6.3.2. En concreto, siendo el vicio propuesto por la actora falta de motivación, vicio en la estructura de la sentencia, esta Sala de Casación considera que la construcción del elemento de convicción, deviene justamente del razonamiento jurídico que es exclusivo del juzgador, el cual no puede ser cuestionado por el caso invocado ya que esta Sala de Casación, únicamente compete verificar la existencia o no de una motivación, el cual, conforme lo antes manifestado cuenta con un silogismo jurídico completo. Esta Sala Especializada en múltiples fallos reiterados ha expresado que la motivación no es sino, la subsunción de ciertas premisas fácticas (hechos probados) a las normas de derecho que rigen la decisión, es decir premisas jurídicas que demuestran esta subsunción y sobre lo que se emita una conclusión. En el caso de análisis, la sentencia cuestionada contiene el ejercicio argumentativo jurisdiccional antes referido en forma razonable pues los hechos son coherentes con las normas de

derecho que han sido consideradas pertinentes para dilucidar el objeto controvertido fijado, de tal manera que permite entender la forma en como llego a su conclusión, estos jueces de casación, advierten que la denuncia efectuada por la contribuyente, cuestiona un asunto que corresponde al análisis del caso 3 del art. 268 del COGEP, puesto que dentro de sus reproches a manifestado que el Tribunal no se ha pronunciado sobre la Liquidación de pago diferencias en la declaración del IVA, que constituye en el antecedente del recurso de revisión.

6.3.3. En definitiva, el cargo de falta de motivación alegado en su recurso por la parte actora, no ha sido evidenciado, por el contrario, la actual Corte Constitucional del Ecuador, dejando a un lado el test de motivación referente al cumplimiento de los requisitos de comprensibilidad, lógica y razonabilidad, ha señalado que existe una argumentación jurídica suficiente, 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 párrafo 22). Como si no fuera suficiente de forma más amplia y clara ha dicho*: ª 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 incluso 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).

6.3.4. Para concluir, este Tribunal de Casación, es necesario dejar expresado que, no porque el razonamiento jurídico del fallo sea contrario a los intereses del actor 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; con lo que la sentencia cumple y justifica debidamente su argumentación como parte de su estructura; todas ellas razones por las que se rechaza el recurso al amparo del caso 2 del Art. 268 del COGEP.

6.4. ANÁLISIS DEL CASO 4.- Para verificar la ocurrencia del vicio sobre los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, por la falta de aplicación del art. 164 en concordancia con los arts. 193 y 194 todos del COGEP, que condujeron a la equivocada aplicación del art. 142.2 del CT, se

considera:

6.4.1. Precedente doctrinario.- El caso **4** conforme señala el autor Santiago Andrade Ubidia, en la obra ª La Casación Civil en el Ecuadorº, Andrade & Asociados, Fondo Editorial, Quito-2005, p. 150, señala que este caso:

> *ª ¼ recoge la llamada en la doctrina violación indirecta, que permite casar el fallo cuando el mismo incurre en error al inaplicar, aplicar indebidamente o interpretar en forma errónea las normas relativas a la valoración de la prueba, cuando ello ha conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho en el fallo impugnado; el recurrente en su fundamentación deberá demostrar el error de derecho en que ha incurrido 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 puro¼º .*

6.4.2. Para demostrar el error de derecho al amparo del caso 4 del artículo 268 del COGEP, la proposición jurídica debe contener, como mínimo los siguientes puntos: 1. Identificación precisa del medio de prueba que a su juicio ha no 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.

6.4.3. En verificación de cumplimiento de estos requisitos mínimos, esta Sala Especializada hace las siguientes consideraciones:

i) En cuanto al medio de prueba que acusa no ha sido valorado, refiere: *ª a las piezas procesales del expediente de investigación previa 090101820120141 del proceso 09286-2021-07956G y del proceso 09501-2017-00779, no contienen elementos de convicción que demuestren tales alegaciones.º* Del cual señala que la conclusión no detalla con exactitud por qué estos elementos de prueba incorporados en el recurso de revisión y al proceso judicial que debieron ser tasados de forma conjunta y que al tratarse de documentos públicos (copias certificadas), no contienen elementos de convicción, por lo que se cumple con este requisito.

ii) Es argumento esencial del recurso de casación por este caso, es que, en la sentencia, el juzgador no cumplió su obligación de expresar, la valoración de todas las pruebas practicadas en conjunto (se refiere a la prueba documental), incurriendo así en la falta de aplicación del art. 164 del COGEP, por

tanto ha especificado el precepto jurídico de valoración de prueba, infracción que la propone en conjunción con los art. 193 y 194 del COGEP, que se refiere a la prueba documental, normas que de su contenido no se observa que contengan algún precepto jurídico de valoración, por lo cual a efecto de este análisis no serán considerados, no así con respecto del art. 164 del COGEP, por tanto se cumple con identificación de la norma procesal sobre valoración probatoria.

iii) Sobre la demostración lógica y jurídica de la forma cómo ha sido violada la norma sobre valoración de los medios de prueba respectivos. Se tiene que la recurrente precisa que la prueba no valorada es la solicitud de archivo del impulso fiscal de 6 de julio del 2021 las 08h13, prueba que, según se analizó (6.3. (¼) vii) y siguientes de esta sentencia) servía para justificar la causal 2 del art. 143 del CT del recurso de revisión y que al respecto de ella en el numeral 7.1.8 de la sentencia de instancia ha señalado que: *ª ¼ las competencias de la Fiscalía y la de los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario, son competencias diferentes, ya que de acuerdo al COIP las competencia del Fiscal es dirigir la investigación preprocesal y procesal penal e interviene hasta la finalización del Proceso (Art. 442), en tanto que la competencia del Tribunal , de acuerdo al Art. 219 del Código Orgánico de la Función Judicial, es conocer y resolver las controversias que surgen entre las administraciones tributarias y los contribuyentes, responsables y terceros por actos que determinen las actuaciones tributarias o que establezcan responsabilidades de las mismas o por las consecuencias que se deriven de las relaciones jurídicas provenientes de la aplicación de las leyes, reglamentos o resoluciones de carácter tributario; es así, que la Fiscal dispuso el Archivo del expediente de Investigación previa, precisamente por encontrarse presentada la demanda de impugnación No. 09501-2021-00246 ante el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario.* (El subrayado nos corresponde)

iv) De lo transcrito de la sentencia impugnada y teniendo en cuenta el argumento esgrimido por la actora, esta Sala de Casación observa que, el Tribunal de instancia con estricta lógica jurídica ha establecido la razón por la cual a su criterio dichos documentos no prestan mérito suficiente para desvanecer las diferencias establecidas por la administración tributaria por IVA 2014, tanto más, cuando de la prueba actuada y valorada se concluye que *ª no se ha logrado demostrar el circulo contable de las transacciones realizadas con los proveedores*º; en consecuencia, esta Sala advierte que, esos documentos no son suficientes para descartar la presunción de legalidad y ejecutoriedad del acto impugnado en el recurso de revisión y entrar a analizar el fondo; por tanto las afirmaciones de la actora carecen de sustento ya que al contrario de su afirmación, los documentos aparejados como prueba, si fueron considerados y valorados aunque haya sido para establecer su insuficiencia probatoria dentro del proceso contencioso tributario, no solo porque las competencias entre la Fiscalía

y lo Contencioso Tributario son claras, precisas y no se involucra las unas con la otras, sino y que no son suficientes para desvirtuar las glosas determinadas por el SRI. Con lo cual no se cumple el tercer requisito.

v) En virtud de que no se ha cumplido con el requisito de la demostración lógica jurídica en que se ha transgredido la norma de valoración del medio probatorio en el test de aplicación de esta causal utilizado por esta Sala de Casación, cabe señalar que tampoco se cumple el efecto ª carambolaº que como último requisito se ha señalado en el caso 4 del art. 268 del COGEP, pues si bien refiere una equivocada aplicación del art. 142.2 del Código Tributario (el art. 142 no tiene numerales) pues aunque hubiese sido el 143 (aparentemente quiso decirlo), no es suficiente el mencionarlo, sino debía explicar la trascendencia que la falta de valoración de prueba produjo en la norma sustantiva, lo cual no se explica ni en el escrito inicial (llama la atención la deficiente fundamentación de un recurso técnico como la casación), ni en la aclaración solicitada por el Conjuez, pues el art.142 del CT trata de los efectos del recurso de queja; en todo caso la justificación de que la sentencia de instancia ha incurrido en un vicio de valoración probatoria no ha sido demostrada, lo que no permite analizar si ello ocasionó una equivocada aplicación de normas de naturaleza sustantiva. En consecuencia, se rechaza el vicio propuesto por el caso 4 del art. 268 del COGEP.

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 dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Guayaquil, Provincia del Guayas, el 19 de mayo del 2022 en el proceso No.09501-2021-00246.

7.3. Sin costas.

7.4. La caución rendida para suspender la ejecución del fallo, será destinada por el Tribunal de instancia, al tenor de lo señalado en el art. 275 del COGEP.- 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 configuran los vicios alegados en la sentencia en la que se impugna un recurso de revisión, toda vez que al no haber superado el filtro de la procedencia de las causales insinuadas por el contribuyente (1 y 2), no se puede entrar el fondo, lo cual no significa que la sentencia carezca de motivación. Así mismo, tampoco existe violación de la prueba en su conjunto, toda vez que, para verificar la segunda causal de revisión, se estableció que los documentos públicos, no prestaron mérito suficiente para demostrar la circulo contable de las transacciones efectuadas con los proveedores, por lo que las mismas si fueron apreciadas en sentencia.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

CONJUEZ NACIONAL (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

242468093-DFE

Juicio No. 09501-2021-00246

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 19 de septiembre del 2024, las 16h46.

PRIMERO: Mediante providencia de 12 de septiembre de 2024, se corrió traslado con el pedido de aclaración del doctor Efraín Oswaldo Del Pozo Vela, procurador judicial del señor Rafael Carol Morales Polit, gerente y representante legal de INDUSTRIAL KATON S.A. INKATONSA. Dentro del término concedido la abogada Eliette María Cornejo Zea, procuradora fiscal de la autoridad tributaria demandada, con escrito de la misma fecha, da contestación al pedido del contribuyente.

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

SEGUNDO: En el recurso horizontal de aclaración, el recurrente señala que no se ha decido sobre los siguientes puntos controvertidos: 1. (¼)AI respecto debo señalar que la indagación previa realizada por la Fiscalía del Guayas a base de la denuncia en contra de mi representada que presentó el SRI, debía proseguirse hasta su culminación para establecer la existencia real de una infracción penal tributaria de parte de mi representada en este caso, misma que debía concluir en el respectivo enjuiciamiento penal parte del Juez de la Unidad Judicial de lo Penal del Guayas con sede en Guayaquil, en el caso de que el Fiscal llegare a dictar Auto de Llamamiento a Juicio, lo cual no sucedió debido a que dicho Fiscal nunca encontró pruebas ni indicios mínimos de que existe alguna infracción del accionante, por la sencilla y simple razón de que mis proveedores no son empresas fantasmas tampoco se Ilega a determinar que las facturas presentadas por nuestra parte para demostrar documentadamente que efectuamos en forma real y efectiva los gastos correspondientes por adquisición de materiales indispensables para las actividades industriales propias de la industria a que se dedica mi representada, de tal manera que calificar de fantasmas a dichas empresas es y fue un aspecto sumamente ajeno a la realidad, de ahí que el Fiscal ordenó el archivo de la investigación a su cargo y no formuló cargos ni llamó a juicio penal, más no por el hecho de que el SRI haya iniciado los trámites de determinación y cobro de tributos. Pues este es un asunto prejudicial que debe aclararse profundamente y así lo solicito expresamente. 2. Además, solicito aclaración respecto a la validez de las pruebas aportadas para demostrar que efectivamente se produjo el circuito económico interno respectivo de compra, entrega, ingreso de materiales a

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

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

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

bodegas de la empresa accionante y, también de la entrega desde las bodegas empresariales a las instalaciones industriales que procesan dichos materiales para fabricar industrialmente los artículos que se producen en la fábrica de la accionante, y, posteriormente entregarlos a los destinatarios finales que adquieren esos productos terminados de fábrica de mi representada para utilizarlos en las diferentes obras civiles que requieren y cumplir sus contratos respectivos. Pues es muy raro que se llegue a pensar que al archivarse un proceso de indagación penal sin establecer la existencia de responsabilidades penales y sin determinar responsables, se presuma que no existen facturas comerciales de nuestras adquisiciones, ni los procesos de fabricación industrial y comercialización de los productos finales que son vendidos con un comprobante de valor agregado. 3. La resolución No. NAC-DGECCGC24-00000004 expedida por el Director General del Servicio de Rentas Internas el 14 de junio del 2024, establece que los contribuyentes, incluso después de que existan resoluciones administrativas y judiciales sobre reclamos tributarios, tienen la posibilidad de reclamar al Servicio de Rentas Internas SRI sobre los montos adeudados de acuerdo a las glosas emitidas. (¼)

TERCERO: RESOLUCIÓN.- El recurso de aclaración se encuentra previsto en el artículo 253 del Código Orgánico General de Procesos, que dispone: ª La aclaración tendrá lugar en caso de sentencia oscura. La ampliación procederá cuando no se haya resuelto alguno de los puntos controvertidos o se haya omitido decidir sobre frutos, intereses o costas.º y en el artículo 255 segundo inciso del Código ibídem, establece que: ª La solicitud de aclaración o ampliación deberá expresar con claridad y precisión las razones que la sustenten, de no hacerlo, se la rechazará de plano.º Bajo este precepto normativo, considerando que no se trata de un recurso que permita refutar, cuestionar o controvertir nuevamente los aspectos ya resueltos en la sentencia u otros ajenos a la Litis, esta Sala de Casación, revisada nuevamente la sentencia emitida por esta Sala el 6 de septiembre de 2024, las 16h57, se verifica que la misma contiene los argumentos y fundamentos con los que se resolvió, se han expuesto de manera clara y sencilla sin que se observe alguna deficiencia o error que deba ser subsanado, pues su redacción no es ininteligible o existe vaguedad en su alcance que permita interpretaciones equivocadas de lo decidido. Además que, atender lo solicitado por el recurrente constituye un cambio de criterio en el razonamiento efectuado por este Tribunal de jueces, lo cual de conformidad con el art. 100 del COGEP está totalmente vedado. Con lo expuesto, al no existir oscuridad alguna que aclarar, se rechaza el pedido efectuado por el procurador judicial de la compañía actora. Notifíquese y Devuélvase.-

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

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

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

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



Mgs. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

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

www.registroficial.gob.ec

ML/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.