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:

SENTENCIAS, RESOLUCIONES, JUICIOS Y AUTOS

R 536, R 538, R 539

Año II - Nº 410 - 75 páginas
Quito, viernes 6 de noviembre de 2026

FUNCIÓN JUDICIAL

267723935-DFE

Juicio No. 01501-2020-00092 RESOLUCION 536-2025

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

AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, viernes 25 de julio del 2025, las 16h13. VISTOS: El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los jueces nacionales: doctora Rosana Morales Ordóñez (ponente), doctor Gustavo Durango Vela (E) y doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos (E), dicta la siguiente sentencia dentro de la causa No. 01501-2020-00092.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, la compañía ALMACENES JUAN ELJURI CIA. LTDA., interpuso demanda de impugnación en contra de la Resolución No. 101012020RREC041007, del 31 de agosto del 2020, suscrita por la Directora Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas, mediante la cual acepta parcialmente el reclamo presentado contra el Acta de Determinación No. 01201924902581982, emitida por concepto de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2015.

El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay, estableció el siguiente objeto de la controversia: ª Establecer si las glosas impugnadas fueron levantadas legalmente por la administración, o si el contribuyente justifica las diferencias, conforme lo alegado en la demandaº.

1.2. En la sentencia recurrida se resuelve aceptar parcialmente la demanda presentada por la compañía ALMACENES JUAN ELJURI CÍA. LTDA., en contra del Director Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas, y como consecuencia, de los cargos levantados en el Acta de Determinación No. 01201924902581982 por concepto de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2015, que fueran ratificados en la Resolución administrativa impugnada No. 101012020RREC041007: ª 1.- Se da de baja la glosa relacionada con el ª Costo de Importaciones de otro ejercicio fiscalº por USD 611.815,41. 2.- Se confirman todas las otras glosas y diferencias impugnadas. 3.- La administración tributaria, una vez firme esta

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

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

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

sentencia, deberá realizar la reliquidación del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2015 que corresponda, considerando lo aquí resueltoº.

1.3 La compañía ALMACENES JUAN ELJURI CIA. LTDA., interpone recurso de casación contra la sentencia de 29 de marzo del 2022 a las 12h12, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay; dentro del juicio No. 01501-2020-00092, argumentando los casos 4 y 5 del art. 268 del ª COGEPº.

1.4. Mediante auto de 11 de diciembre del 2024 a las 09h14, el doctor Juan Francisco Martínez Castillo, Conjuez Nacional temporal de la Corte Nacional de Justicia, admitió el recurso de casación planteado por el caso 4 respecto a: (i) glosas Diferencias determinadas como no deducibles porque no se presentó la documentación de sustento del valor completo de la importación (sección 7.7. de la sentencia) y Pérdidas generadas en ventas con Precios de Venta de USD 0,00 (sección 7.9. de la sentencia), por el vicio de falta de aplicación del art. 164 del COGEP que condujo a la no aplicación del artículo 17 del Código Tributario. Y, por el caso 5: (ii) Por la glosa Costos no deducibles con afección a la casilla 7991. Pérdidas generadas en ventas con precios menores al costo (sección 7.8 de la sentencia), el vicio de falta de aplicación de los arts. 4, 17 y 68 del Código Tributario, puntualizando que se aplicó en el fallo el apartado 34 de la NIC 2. (iii) Por la glosa Liquidación del Seguro por Siniestroº (sección 7.10 de la sentencia), el vicio de falta de aplicación del art. 17 del Código Tributario, puntualizando que se aplicó en el fallo el párrafo 59 de la NIC 37. (iv) Por la glosa referente a considerar como gasto deducible del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2015 el ICE del año 2015 pagado en el año 2018, el vicio de falta de aplicación de los arts. 68 del Código Tributario, 10 numeral 3 de la LRTI y 82 de la Constitución, puntualizando que se aplicó en el fallo los arts. 4, 19 y 21 de la LRTI.

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 01501-2020-00092, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 24 de febrero de 2025, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

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

3. Validez procesal

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación, se han observado las solemnidades inherentes a esta clase de recursos, por lo que no existe nulidad alguna que declarar, como lo han corroborado las partes procesales en la audiencia llevada a cabo el día 25 de julio de 2025 a las 11h00.

4. Fundamentación del recurso de casación.-

4.1. El casacionista argumenta: Caso 5 del art. 268 del COGEP: i) Sobre la glosa ª Costos no deducibles con afección a la casilla 7991. Pérdidas generadas en ventas con precios menores al costoº (sección 7.8 de la sentencia)º.- Que la sentencia de instancia no aplicó los arts. 4, 17

y 68 del Código Tributario, a pesar de que estas normas sustantivas son de vital trascendencia para la resolución de la causa. Que al analizar la actividad económica de una empresa obligatoriamente se debe considerar como eje transversal del análisis el entender las relaciones económicas por su esencia, dejando a un lado las figuras jurídicas o requerimientos de forma. Que por tanto, resultaba indispensable que el Tribunal de instancia aplique para su análisis el art. 17 del Código Tributario y considere la realidad económica de las transacciones que realiza la empresa actora, así como por el principio de legalidad que rige en materia tributaria, y que se encuentra expresado con claridad en el art. 4 ibídem, no puede la Administración Tributaria, ni los jueces establecer requisitos que no constan en la ley para que opere la deducibilidad de un gasto, como ha ocurrido en este caso al requerir que existan por escrito políticas comerciales para la fijación de los precios, ya que el actuar de las autoridades debe someterse a lo establecido en el art. 68 del Código Tributario. Que de conformidad al art. 68 del Código Tributario, el proceso de determinación es un conjunto de actos reglados, y por lo mismo, para determinar la base imponible debe considerar la deducibilidad de los gastos y si estos efectivamente estuvieron o no vinculados con la obtención o mantención de renta, reconociendo sobre todo cómo opera la actividad económica de la empresa y los retos que debe enfrentar, tal y como es en el caso de almacenes, el dinamismo del mercado y la voraz competencia que existe para captar clientes. Que se detalla la sentencia No. 47-15-IN/21, dictada el 10 de marzo de 2021, por la Corte Constitucional. Que conforme consta de la sentencia recurrida como un hecho probado, la señora perito, Econ. Adriana Abad, confirmó que ª existen algunos productos que permanecen en el inventario 5320,4515, 4749, 3702 y hasta 10901 díasº, la falta o baja rotación de un producto en el inventario demuestra que ese producto tiene poca salida o venta; situación que produce, como es lógico, que la compañía no reciba el flujo de dinero por las ventas y que, además, aumenten costos, tal y como son los vinculados con el almacenamiento del producto, bajo los términos del art. 17 del Código Tributario, que además han sido vislumbrados por la Corte Constitucional, lo pertinente era por tanto, que el Tribunal de instancia considere las razones económicas que engloban la actividad comercial, considerando el dinamismo que se requiere para este tipo de empresas. Que entonces, al considerar como gasto no deducible el castigo que sobre el producto debe aplicar la empresa para, en algo, recuperar el capital invertido, se estaría afectando gravemente a muchas actividades que, dentro de su giro ordinario, registran pérdidas al momento de realizar su inventario, pues en definitiva lo que

estaría haciendo la Administración es que se opte por dar de baja el inventario y no recuperar en algo lo invertido, manteniendo así la renta, pues si se recupera parte del costo y no se pierde todo, como lo realiza la compañía, se mejora el ingreso, se incrementa el impuesto y, por fin, se mantiene la actividad. Que, sin embargo, como consta en el numeral 7.8 de la sentencia, al no haber aplicado el art. 17 del Código Tributario el Tribunal de instancia considera que ª la decisión de fijar un precio por debajo del costo, nunca pudo haber sido tomada a ciegas o discrecionalmente por los empleados del área de ventas, sin contar con un análisis contable previo o una política comercial, que refleje la situación de las mercaderías que supuestamente han experimentado una baja rotación, y que a su vez permita determinar cuál es el período de tiempo que debe transcurrir para considerar que un producto ha tenido baja rotación, y fundamentalmente cuál es el precio o rango de precios al que debe ofertarse el productoº. Que las cargas impositivas están siempre relacionadas con los hechos fácticos de naturaleza económica, siendo por ello de vital importancia la aplicación del art. 17 del Código Tributario, pues de lo contarlo se podría afectar incluso la justicia tributaria, haciendo que el contribuyente pague impuestos sobre hechos que no le generaron renta; y por lo mismo, no puede ser castigada la naturaleza económica del hecho generador so pena de no contar con documentos o formas jurídicas, tal y como es la política comercial o que sea el propio directivo de la empresa el que apruebe la venta de la mercadería por debajo del costo con la idea de recuperar en algo el capital invertido. Que los costos de venta son necesarios para mantener el proceso económico de una empresa, los mismos que siempre se reflejan en la finalidad de generar renta, por lo que la venta por debajo del costo implica que no permite a quien comercializa los bienes recuperar ni siquiera el valor invertido, y es obvio que el interés de cualquier empresa está relacionado con el beneficio, tomando en consideración que la ganancia total de una empresa depende de la relación entre los costos de venta y precio de comercialización, precio que en definitiva, determinará los ingresos de un empresa, y justamente por ello que si se habría analizado por parte del Tribunal atendiendo la realidad económica conforme reza el art. 17 del Código Tributario, se habría considerado que las pérdidas generadas por esas ventas bajo el costo lo que hicieron fue evitar que la empresa sufra en mantener renta. Que también existe falta de aplicación de los arts. 4 y 68 del Código Tributario, los cuales articuladamente precisan que las deducciones y sus requisitos únicamente pueden ser establecidos mediante Ley debidamente propuesta por el Ejecutivo y aprobada por el Legislativo, ya que el actuar de las autoridades debe someterse

mandatoriamente a la ley, pues la determinación tributaria es un conjunto de actos reglados. Que en la sentencia de instancia se ha establecido que las pérdidas no sean deducibles porque no se cuenta con la aprobación escrita del directivo de la empresa o con políticas comerciales, cuando éstas no constan en la ley como elementos necesarios para que las pérdidas sean deducibles, es simplemente contrario al principio de legalidad contenido en dichas normas, pues se estaría requiriendo situaciones o elementos no previstos en la ley. Que existen suficientes premisas para que en este caso se haya aplicado el art. 17 del Código Tributario, pues la norma jurídica (art. 10, numeral 5 de la ley de Régimen Tributario Interno) y la aportación de razones fácticas que comprueban la real esencia del acto jurídico (ventas por debajo del costo), demuestra que la intención de la empresa fue no declarar una pérdida completa sobre ello, sino recuperar en algo lo invertido para mantener la renta. Que en lugar de aplicar el art. 17 del Código Tributario, se aplica el apartado 34 de la NIC 2, pues bajo una regulación contable secundaria se llega a suponer, pues en sí, la norma contable no precisa la conclusión del Tribunal, que dentro de la información que para reconocer un gasto se debe contar con las políticas comerciales o políticas contables, haciendo aquí incluso caso omiso al hecho probado de que de la propia contabilidad de la empresa se confirmó en sentencia, que los bienes no tenían rotación y que incluso permanecieron hasta 5.320 días allí. Que la aplicación de esta norma contable también sustituyó la aplicación de los arts. 4 y 68 del Código Tributario. Que la incidencia de este yerro, como ha sido ampliamente señalado, es contundente en la resolución de la causa; toda vez que si el Tribunal habría aplicado el art. 17 del Código Tributario habría analizado a los cargos de ª Costos no deducibles con afección a la casilla 7991. Pérdidas generadas en ventas con precios menores al costoº atendiendo los conceptos económicos, la realidad dinámica de la actividad comercial y que, por lo mismo, es imposible establecer requisitos adicionales como los hoy consignados por el juzgador de instancia. Que la supremacía de la sustancia sobre la forma habría llevado que en el fallo recurrido se reconozca que el actuar se encontraba plenamente ligado a la mantención de renta, pues al haber realizado ventas por debajo del costo consiguió en buena medida recuperar un inventario que estaba básicamente obsoleto, recuperar en algo su capital de trabajo y así mantener la renta; llevando a la clara conclusión que esta pérdida sí calificaba como deducible, pues se encuentra dentro de los presupuestos jurídicos establecidos en el art. 10, numeral 5 de la Ley de Régimen Tributario Interno, y el art. 28, numeral 8 de su reglamento. Respecto a la glosa sobre ª Liquidación del Seguro por Siniestroº (sección 7.10

de la sentencia).- Que si se estaba analizando la devolución de valores por parte del Seguro por un siniestro plenamente reconocido por el SRI, es claro que se debe también considerar cómo opera un seguro, y que en ello hay valoraciones de por medio, así como ciertos valores que como deducible debe asumir el asegurado. Que, sin embargo, en el caso en concreto no se consideró la real esencia económica, porque se dejó de aplicar en el análisis de esta glosa el art. 17 del Código Tributario a pesar de ser norma sustantiva fundamental para resolver la controversia. Que el Tribunal de instancia, a pesar de que reconoce que el reclamo fue más alto, y que consta en la sentencia que ª Dentro de las pruebas aportadas en esta causa, hay que hacer referencia al informe pericial elaborado por la Econ. Adriana Abad Vázquez (fs. 1133 a 1136), quien manifiesta principalmente que el excedente del valor reconocido por la aseguradora por USD $ 699.468,88 que es liquidado en la declaración de Impuesto a la Renta del 2015, se genera por cuanto el reclamo a la aseguradora se presentó no a valores constantes en libros, sino a valores comercialesº, al no aplicar el art. 17 del Código Tributario no se empató este hecho económico con que el deducible fue descontado al contribuyente por la aseguradora en la liquidación respectiva, siendo el valor de USS 699.468,88 una indemnización que no se encuentra gravada con Impuesto a la Renta. Que si estamos ante un hecho económico, que merece un análisis en esa índole, no era correcto que el Tribunal proceda a desconocer todas las operaciones económicas que estuvieron involucradas en el cobro de este siniestro y sobre todo la realidad de deducible de esta indemnización, más aún cuando la ley así lo prevé. Que en lugar del art. 17 del Código Tributario, se aplica el párrafo 59 de la NIC 37 que trata un tema que no es ni siquiera objeto de controversia, ya que no hay discusión de que se tenía que reversar la provisión; lo que en definitiva se debía resolver era si atendiendo la realidad económica del hecho era o no deducible ese reverso. Que la incidencia del yerro es relevante en la resolución de la causa, toda vez que si el Tribunal de instancia hubiera aplicado el art. 17 del Código Tributario habría considerado el hecho neurálgico de la realidad económica, y que es que las indemnizaciones por siniestros de seguros son deducibles, pues justamente buscan resarcir al contribuyente por el perjuicio del siniestro. Que entonces, al no haber aplicado el art. 17 en este caso se está castigando a la empresa dos veces, pues no solo tuvo que enfrentar un siniestro que le trajo grandes pérdidas económicas, sino que ahora se le estaría obligando a tributar sobre esta pérdida al no considerar a los valores de indemnización como deducibles. Que sobre considerar como gasto deducible del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2015 el ICE del año 2015 pagado en el

año 2018. Que sobre esta glosa, el Tribunal no aplicó el art. 68 del Código Tributario, ni el art. 10, numeral 3 de la Ley de Régimen Tributario Interno, ni el art. 82 de la Constitución, a pesar de que, estas normas sustantivas son de vital trascendencia para la resolución de la causa y, por lo mismo, debían ser aplicadas. Que de la lectura de la sentencia se puede confirmar que nunca fue un hecho controvertido que, luego de un proceso de determinación tributaria realizado por el SRI, la empresa realizó el pago del Impuesto a los Consumos Especiales del año 2015; impuesto que gravó la mercadería que fue importada y comercializada en dicho ejercicio económico, por lo que claramente se está dentro de los presupuestos jurídicos del art. 10, numeral 3 de la Ley de Régimen Tributario Interno para que sea deducible. Que el Tribunal de instancia no consideró esta norma. Que la no aplicación de esta norma a pesar de reconocer expresamente que la empresa pagó, viene de no haber tampoco aplicado el art. 68 del Código Tributario, pues desconociendo que al ser el proceso de determinación tributaria un conjunto de actos reglados llamado a establecer la base imponible y la cuantía del tributo, simplemente hizo caso omiso que la Administración Tributaria, en ejercicio de este conjunto de actos reglados, debía reconocer todos los gastos que tuvieron vinculación con dicho ejercicio económico, pues de lo contrario, qué seguridad jurídica tendrían los contribuyentes sobre la determinación del impuesto si la Administración discrecionalmente escoge qué va o no a considerar como deducible; por tanto, también se dejó de aplicar el art. 82 de la Constitución. Que el Tribunal desconoce la deducibilidad del valor de USS 835.167,73 pagado por ICE del año 2015, que la misma autoridad estableció y cobró (hecho no controvertido) y que, por norma, constituye parte de los costos de la actividad. Que el art. 68 del Código Tributario que no fue aplicado en la sentencia recurrida, y que dispone que el proceso de determinación debe ªestablecer la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributoº, por lo tanto, todo proceso de auditoría debe analizar, no solo cuáles ingresos, costos o gastos son motivo de glosa o desconocimiento, sino también cuáles rubros habrían sido considerados equivocadamente por el contribuyente o no considerados. Que en el presente caso como consta en la sentencia, sin ser esto cuestionado, fue la propia Administración la que, dentro de un proceso de determinación emitió, en fecha 31 de agosto de 2018, el Acta de Determinación No. DZ6-AGFADDC18-00000010-M, en base a la cual, la compañía pagó por ICE del 2015, el valor de USD S 835.167,73, por lo que hoy desconocer la deducibilidad de este impuesto del año 2015 es simplemente ajeno a la ley y a los criterios que la Sala Especializada ha

señalado. Que es un hecho no controvertido que se pagó el ICE del 2015 que fue determinado por el SRI, lo fundamental era que en la sentencia se aplique el art. 10 numeral 3 de la Ley de Régimen Tributario Interno, pues este es un gasto deducible al tenor de dicha norma tributaria y, según lo establecido en el art. 68 del Código Tributario, que no fue aplicado por el Tribunal, se disponga que se proceda a la reclasificación de dicho pago a fin de que conste como deducible, pues no podemos hablar de que se ha llegado a establecer de manera correcta y legal la base imponible ni la cuantía del tributo del Impuesto a la Renta del año 2015 si no se ha considerado para ello un gasto deducible, afectando a todas luces a la seguridad jurídica de la compañía. Que las normas que fueron aplicadas en lugar de las aquí señaladas, son los arts. 4, 19 y 21 de la Ley de Régimen Tributario Interno, cuando estas normas no aportan en nada a la resolución del problema, ya que no se cuestionaba en nada la contabilidad de la empresa, sino la deducibilidad de un Impuesto que fue determinado por la propia demandada y pagado por la actora. Que si el Tribunal de instancia habría aplicado el art. 10 numeral 3 de la Ley de Régimen Tributario Interno habría considerado con meridiana claridad que el pago del ICE del año 2015, independientemente de cuánto se efectuó, es un gasto deducible atribuible al ejercicio fiscal auditado, y que en virtud de ello, al amparo del art. 68 del Código Tributario, debía el SRI disponer en el acta de determinación y en la resolución impugnada que se lo considere como tal, pues la facultad determinadora es establecer el hecho generador, la base imponible y la cuantía del tributo del ejercicio fiscal auditado, y por tanto no se pueden omitir costos y gastos que son vinculados a ese ejercicio. Respecto al caso 4 del art. 268 del COGEP; argumenta el casacionista que la sentencia incurre en dicho caso al pronunciarse sobre la glosa ª Diferencias determinadas como no deducibles porque no se presentó la documentación de sustento del valor completo de la importaciónº (sección 7.7. de la sentencia) y ª Pérdidas generadas en ventas con Precios de Venta de USD 0,00º (sección 7.9. de la sentencia). Que el Tribunal en el análisis de estas dos glosas, no consideró la disposición contenida en el art. 164 del COGEP, pues no se valoró en su integridad el informe pericial de la Econ. Adriana Abad, y por ello no se atendió el tenor del art. 17 del Código Tributario, pues se hizo caso omiso a los hechos económicos y su verdadera esencia bajo criterios como que ª los documentos adjuntos a su informe incluso tienen una leyenda simple de certificación, sin que se pueda constatar quién y en qué calidad certificó toda esa documentaciónº. Que el art. 164 del COGEP es totalmente claro al ordenar que, es obligación del juzgador apreciar la prueba en su totalidad, lo cual se traduce no sólo

en hacer una enumeración de las pruebas actuadas por las partes, sino en apreciar las mismas íntegramente y vinculándolas entre sí, materializando así ª...el ejercicio de confrontar los hechos con el derecho, del que fluya de manera lógica el porqué de sus conclusiones...º. Que el juzgador se encuentra en la obligación de valorar en su integridad todas las pruebas aportadas por las partes y además en su conjunto, acorde a las reglas de la sana crítica, entendida ésta como la razón y criterios lógicos que sirven al juzgador para emitir juicios de valor en torno a la prueba y ajustarse a las circunstancias cambiantes, locales y temporales, y las peculiaridades del caso concreto. Que el Tribunal de instancia al resolver sobre estas dos glosas, simplemente se limita a parafrasear la resolución impugnada y no analiza en su contexto con el informe pericial, del cual se puede confirmar la realidad económica de cada uno de ellos. Que respecto a la glosa analizada en el numeral 7.7, de la sentencia, en el que el Tribunal ratifica los cargos porque ª se debe dejar constancia que los documentos adjuntos a su informe incluso tienen una leyenda simple de certificación sin que se pueda constatar quién y en qué calidad certificó toda esa documentaciónº, dejando incluso a un lado que el rol de la perito es dar fe sobre su experticia, y que en base a ello es que efectúa sus conclusiones. Que en el fallo recurrido es evidente que el Tribunal juzgador, pese a estar en la obligación de aplicar el precepto aplicable a la valoración de la prueba contenido en el art. 164 del COGEP, no apreció el Informe Pericial en su conjunto y de acuerdo a las reglas de la sana crítica, ya que en su análisis no contrastó el informe y, sobre todo, cuestionó sobre la certificación de los anexos de dicho informe, dejando incluso a un lado el rol de la perito. Que en la misma tónica al resolver sobre el cargo contenido en el numeral 7.9 de la sentencia, y que se refiere a las pérdidas generadas en ventas con precios de USD 0,00, el Tribunal de instancia hace caso omiso en su análisis sobre el hecho económico claramente expuesto por la perito. Que las promociones realizadas, tienen directa vinculación con la generación de renta, y que por tanto debían ser consideradas como deducibles si se hubiera aplicado el art. 164 del COGEP para valorar el informe pericial en cuanto a esta glosa. Que la falta de aplicación del art. 164 del COGEP llevó a que sobre estas glosas no se aplique el art. 17 del Código Tributario, siendo este precepto indispensable para la resolución de la causa, ya que al no haber valorado la prueba en su conjunto, bajo los criterios de la sana crítica, el Tribunal al resolver no atendió la realidad económica, no puso en contexto todo lo expuesto por la señora perito, con la actividad económica de la empresa, y contrario a ello, se centró sobre la certificación de los anexos del informe pericial con la actividad económica de la empresa. Que si el art. 164 del

COGEP obliga a apreciar la prueba en su conjunto de acuerdo a las reglas de la sana crítica, es decir, que en la apreciación de la prueba los elementos probatorios deben ser considerados en su integridad y no descontextualizados, ya que ello va en contra de la lógica y la razón, resulta evidente que al no haberse analizado en su conjunto la prueba pericial no se aplicó el mandato legal antes referido, infringiendo indirectamente al art. 17 del Código Tributario, que no fue aplicado. Que por lo expuesto solicita que se case la sentencia y se dicte la sentencia pertinente sobre las glosas objeto del recurso de casación.

4.2 El Servicio de Rentas Internas, en la contestación al recurso manifiesta que en lo referente al caso 4 del art. 268 del COGEP. Que se detalla el apartado 7.7 de la sentencia. Que respecto a la supuesta falta de aplicación del art. 164 del COGEP que condujo a la no aplicación del art. 17 del Código Tributario de la glosa analizada en el apartado 7.7; es necesario recordar a la parte recurrente que en la fundamentación del caso 4, a diferencia del caso quinto, no se parte de hechos probados y aceptados por las partes, por tanto, es incorrecto que se mencione que se trata de un hecho probado en sentencia y que en base a esto se fundamente todo el cargo. Que el recurrente señala que el informe pericial de la Econ. Adriana Abad es el medio de prueba que supuestamente no fue valorado en conjunto, que en el apartado 7.9 de la sentencia de instancia, el Tribunal de instancia sí valora la prueba y consta su conclusión. Que de lo señalado en el considerando mencionado se puede observar

que el Tribunal sí valoró la prueba en conjunto y se explica que la propia perito reconoció la existencia de productos facturados, de manera que no se configura el cargo de falta de aplicación que alega el recurrente, por el contrario, se denota la aplicación el art. 164 del COGEP. Que el recurso es improcedente. Que el sentido y alcance del art. 17 del Código Tributario que, como lo reconoce la Corte Constitucional (Sentencia Nro. 47-16/IN21), en su segundo inciso recoge la denominada regla de ª supremacía de la sustancia económica sobre la forma jurídicaº la cual es aplicable, por ejemplo, cuando se está frente a la determinación de un impuesto como la renta. Que la Administración Tributaria está facultada a calificar el hecho generador conforme a su real esencia económica considerando para el efecto los hechos económicos que efectivamente existan, sin considerar las figuras jurídicas indebidas que hayan sido empleadas por los contribuyentes. Que tomando como base lo expuesto, podrán inferir señores Jueces que la fundamentación del recurrente es improcedente y no contiene una argumentación jurídica adecuada. Que en relación al caso 5 del art. 268 del COGEP; Que respecto a la supuesta falta de aplicación de los arts. 4, 17 y 68 del Código Tributario en la glosa ª Costos no deducibles con afección a la casilla 7991. Pérdidas generadas en ventas con precios menores al costoº (apartado 7.8 de la Sentencia de instancia). Que en síntesis, la Administración Tributaria determinó como no deducible el valor de USD 135.636,03 que corresponde a una pérdida que se generó porque el precio de venta (conforme el reporte de facturación del contribuyente) fue inferior al costo de los productos vendidos (según el detalle del Kardex). Que en sede administrativa, se argumentó que se trataba de productos que debían venderse incluso a un precio menor al de su costo porque presentaban particularidades como, una baja rotación, defectos de fábrica, etc., sin embargo, el SRI confirmó la glosa debido a que no se presentó documentación de soporte para verificar su argumento, no se demostró que la pérdida haya servido para mantener, mejorar u obtener ingresos de fuente ecuatoriana y porque en la normativa tributaria no se reconoce que ese tipo de pérdida sea deducible. Que contrario a lo que indica la parte recurrente en su recurso, se tiene que son hechos no controvertidos y probados por las partes los siguientes: Que Almacenes Juan Eljuri, no probó lo argumentado en su demanda; Que los lineamientos o políticas que permitan verificar lo expuesto por el actor no constan como anexos del informe pericial de la parte actora y la perito durante el sustento a su informe afirmó que no le entregaron esta documentación; Que no se relaciona cada uno de los productos con las diferentes razones para bajar su precio de venta, lo cual era necesario para poder identificar el

supuesto, por ejemplo que la Televisión ª Xº (modelo 2015 y número de serie ª Yº) se vendió a un menor precio porque tenía un defecto de fábrica. Que en definitiva, los jueces en instancia valoraron la prueba del actor y puntualizaron que la parte actora no justificó lo alegado en su demanda inobservando lo establecido en el art. 169 del COGEP (hecho probado), por tanto el recurso deviene en improcedente porque, como se ha expresado, el caso 5 tiene como limitantes la revaloración de la prueba y debe ser planteado a partir de los hechos probados. Que tomando en cuenta lo expuesto se puede inferir que la fundamentación del recurrente es improcedente porque a su criterio no importa que no haya probado lo afirmado en su demanda, por el contrario considera sin ningún sustento jurídico que el Tribunal de instancia, en una aplicación forzada del art. 17 del Código Tributario, debía haber reconocido la deducibilidad de una pérdida que la normativa aplicable no reconoce sea deducible. Que además el propio recurrente señala que ésta pérdida se encuentra dentro de los presupuestos del art. 10, numeral 5 de la Ley de Régimen Tributario Interno. En relación a la falta de aplicación de los arts. 4 y 68 del Código Tributario, Que respecto al art. 4 del Código Tributario recoge el principio de reserva de ley en materia tributaria y el art. 68 regula la facultad determinadora de la Administración Tributaria, por tanto, no se entiende las razones para alegar que son normas que debían aplicarse al presente caso ni su trascendencia en la decisión sobre esta glosa. Respecto a la falta de aplicación del artículo 17 del CT en la glosa ª Liquidación del Seguro por Siniestroº (apartado 7.10 de la Sentencia de instancia). Que considera que, contrario a lo expuesto por el recurrente, son hechos no controvertidos y probados por las partes lo siguiente: Que la parte actora provisionó y registró como deducible el valor de USD 1.356.212,58 correspondiente a un siniestro que tuvo lugar el 16 de octubre de 2014 (incendio en determinadas instalaciones de Almacenes Juan Eljuri y otras compañías ubicadas en la ciudad de Guayaquil). Que el actor no impugnó el valor contable de los bienes siniestrados determinado por la Administración Tributaria, que se calculó en USD 13.678.123,42, respecto de la cual la aseguradora reconoció únicamente USD 13.021.379,70. Que la pérdida por USD 656.743,72 (que se calcula al restar el valor de los bienes siniestrados menos el monto reconocido por la aseguradora) corresponde al monto que el actor tenía derecho a registrar como gasto deducible. Que el valor glosado por USD 699.468,88 (diferencia entre la provisión y la pérdida) corresponde a un exceso en la provisión que tenía que haber sido reservado y registrado como ingreso gravado. Que se tiene como hechos probados que el valor de los bienes siniestrados fue mayor al valor reconocido

por la aseguradora, que existió un exceso en la provisión efectuada en el año 2014 y que este valor fue considerado en el 2015 como un ingreso exento cuando lo correcto es que debía haber sido registrado como un ingreso gravado conforme lo establecido en el artículo 16, numeral 9, de la Ley de Régimen Tributario Interno y en el párrafo 59 de la NIC 37 ª Provisiones , Pasivos Contingentes y Activos Contingentesº. Que no está en discusión la deducibilidad de las indemnizaciones de seguros sino un exceso en la provisión que posteriormente fue reversada como ingreso exento. Por lo que considera que se puede inferir que el vicio alegado es improcedente y carece de fundamentación técnica y jurídica porque no es procedente que el actor pretenda la aplicación del art. 17 del Código Tributario (cláusula general antielusión doméstica) el Tribunal obvie los hechos probados y la normativa tributaria aplicable. Respecto a la glosa ª Gasto deducible del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2015 el ICE del año 2015 pagado en el 2018º. Que, se debe considerar que la controversia respecto a esta glosa radicó en establecer si el Impuesto a los Consumos Especiales determinado por el SRI en el Acta de Determinación Nro. DZ6-AGFADDC18-00000010-M constituía gasto deducible de Impuesto a la Renta en el ejercicio fiscal 2015. Que contrario a lo expuesto por el recurrente, son hechos no controvertidos y probados por las partes los siguientes: Que el valor de USD 835.167,73 (pagado por el ICE correspondiente al ejercicio fiscal 2015 que fue determinado en el año 2018) no formó parte de las diferencias establecidas en el Acta borrador. Que el valor no fue registrado en la contabilidad de la compañía en el año bajo análisis; Que por omisión del contribuyente, el valor tuvo que ser determinado y recién fue pagado en el 2018, lo que tiene como resultado que no haya afectado la contabilidad y estados financieros del ejercicio fiscal 2015. Que en definitiva se tiene como hecho no controvertido en el Acta borrador no se incluye como diferencia el valor solicitado por el actor y que el mismo no afecta los estados financieros de la compañía, dando como resultado que el recurso bajo la fundamentación planteada deba ser rechazado. Que considerando que es un hecho no controvertido que el valor pagado por ICE no formó parte de las diferencias establecidas en el Acta borrador, la pretensión del contribuyente es improcedente porque, de conformidad con lo dispuesto en el art. 262 del RLRTI la Administración en la etapa administrativa toma un papel de mero receptor de documentación, es decir su marco de actuación se ve limitado a lo establecido en el Acta borrador y los descargos que el contribuyente presente sobre dichas diferencias porque ya finalizó su facultad determinadora establecida en el art. 68 del Código Tributario. Que considera que los

arts. 4, 19 y 21 de la ley de Régimen Tributario Interno si debían aplicarse, contrario a lo que el actor considera que estos artículos no aportan en nada a la resolución del problema, sin embargo el art. 4 recoge el principio de reserva de ley en materia tributaria; el art. 19 la obligación de llevar contabilidad y el art. 21 el objetivo de los estados financieros, es decir son normas plenamente aplicables al caso concreto. Que por tanto la fundamentación del recurso está incompleta y errada, lo que tiene como resultado que el recurso debe rechazarse. Que por lo expuesto solicita que se rechace el recurso de casación planteado por Almacenes Juan Eljuri, y no se case la sentencia de instancia.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en: El caso 4 del art. 268 del COGEP; respecto a las glosas ª Diferencias determinadas como no deducibles porque no se presentó la documentación de sustento del valor completo de la importación (sección 7.7. de la sentencia)º y ª Pérdidas generadas en ventas con Precios de Venta de USD 0,00 (sección 7.9. de la sentencia),º el vicio de falta de aplicación del art. 164 del COGEP que condujo a no aplicación del artículo 17 del Código Tributario. Y por el caso 5, Por la ª glosa Costos no deducibles con afección a la casilla 7991. Pérdidas generadas en ventas con precios menores al costo (sección 7.8 de la sentencia)º, el vicio de falta de aplicación de los arts. 4, 17 y 68 del Código Tributario, puntualizando que se aplicó en el fallo el apartado 34 de la NIC 2. Por la ª glosa Liquidación del Seguro por Siniestroº (sección 7.10 de la sentencia)º, el vicio de falta de aplicación del art. 17 del Código Tributario, puntualizando que se aplicó en el fallo el párrafo 59 de la NIC 37. En lo ª referente a considerar como gasto deducible del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2015 el ICE del año 2015 pagado en el año 2018º, el vicio de falta de aplicación de los arts. 68 del Código Tributario, 10 numeral 3 de la Ley de Régimen Tributario Interno y 82 de la Constitución, puntualizando que se aplicó en el fallo los arts. 4, 19 y 21 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

6. Análisis del Tribunal de casación

6.1. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en los casos 4 y 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos que establece: ª Art. 268.- CASOS.- El recurso de

casación procederá en los siguientes casos: (¼) 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. 5. Cuando haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o autoº.

6.1.1 En audiencia de casación, el abogado de la parte recurrente, desistió del caso 4 alegado en su recurso, de manera expresa y verbal, como se puede verificar del audio de dicha audiencia que obra del proceso casacional; por lo que, esta Sala únicamente se referirá al caso 5 también reprochado contra el fallo de instancia.

6.1.2 El caso 5 del art. 268 del COGEP se refiere a la violación directa de la Ley y tiene como limitante la revaloración de las pruebas, debiendo ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia. Para que se constituya se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutiva del fallo recurrido.

6.1.3. Sobre la falta de aplicación, Luis Tolosa señala que: ªSegún la doctrina y la jurisprudencia, en consonancia con los dispositivos legales, ocurre la falta de aplicación cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye ª la infracción directa típicaº, por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto¼ º (Tolosa Villabona, Luis Armando,. 2008, Teoría y Técnica de la Casación, Bogotá ± Colombia Ediciones Doctrina y Ley Ltda., pág. 359).

6.2 Los recurrentes manifiestan que se han violentado las siguientes normas:

CÓDIGO TRIBUTARIO

> ª Art. 4.- Reserva de ley.- Las leyes tributarias determinarán el objeto imponible, los sujetos activo y pasivo, la cuantía del tributo o la forma de establecerla, las exenciones y deducciones; los reclamos, recursos y demás materias reservadas a la ley que deban concederse conforme a este Códigoº.

ª Art. 17.- Calificación del hecho generador.- Cuando el hecho generador consista en un acto jurídico, se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados.

Cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicenº.

ª Art. 68.- Facultad determinadora.- La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo.

El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imponibles, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.º

CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR

ª Art. 82.- El derecho a la seguridad jurídica se fundamenta en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes.

LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO

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

En particular se aplicarán las siguientes deducciones:(¼)3.- Los impuestos, tasas, contribuciones, aportes al sistema de seguridad social obligatorio que soportare la actividad generadora del ingreso, con exclusión de los intereses y multas que deba cancelar el sujeto pasivo u obligado, por el retraso en el pago de tales obligaciones. No

podrá deducirse el propio impuesto a la renta, ni los gravámenes que se hayan integrado al costo de bienes y activos, ni los impuestos que el contribuyente pueda trasladar u obtener por ellos crédito tributario, ni las sanciones establecidas por leyº.

6.3 La compañía ALMACENES JUAN ELJURI CIA. LTDA., argumenta en el recurso de casación que la sentencia incurre en el caso 5, del artículo 268 del COGEP; al resolver las siguientes glosas.

6.5.1 Respecto a la ª glosa Costos no deducibles con afección a la casilla 7991. Pérdidas generadas en ventas con precios menores al costo (sección 7.8 de la sentencia)º, se argumenta que se incurre en el vicio de falta de aplicación de los arts. 4, 17 y 68 del Código Tributario; al respecto se realiza el siguiente análisis:

6.5.1.1 En el considerando 7.8 el Tribunal de instancia en su parte pertinente señala lo siguiente:

ª 7.8) En relación con la tercera glosa impugnada, esto es ª Costos no deducibles con afección a la casilla 7991. Pérdidas generadas en ventas con precios menores al costoº, por USD 135.636,03. Numeral 29 de la resolución impugnada: (¼). El Tribunal realiza el siguiente análisis.- En el numeral 29 de la resolución impugnada No. 101012020RREC041007 (fs. 1218 vta. a 1223) la autoridad tributaria, al ratificar esta glosa como no deducible del Impuesto a la Renta, señala que se revisaron los reportes de ventas y los kardex, se constató que sin sustento alguno se realizan transacciones que registran un precio de venta inferior al costo, provocando una pérdida en las ventas. Se dice que la información proporcionada (un kardex por sí solo) no demuestra que haya existido una baja rotación; y adicionalmente, que no se presentó documentación que sustente cuál es el índice de rotación óptimo de los inventarios. Por lo que, considerando que los artículos 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, y 27 y 28 de su Reglamento de Aplicación, no contemplan estas pérdidas (por vender bienes bajo el costo) como deducibles, ratifica la diferencia.- De la misma manera, en el Acta de Determinación No. 01201924902581982 (fs. 1338 a 1340), se manifiesta principalmente que estas pérdidas no han servido para obtener, mantener y mejorar los ingresos sino por el contrario han constituido pérdidas debido a que el precio de venta neto no ha cubierto ni siquiera el valor del costo de la mercadería vendida. Que el contribuyente no presentó documentación de soporte que evidencie que los productos comercializados no tuvieron la

rotación esperada, cambios de tecnología, ni demostró qué productos se encuentran enmarcados en las diversas situaciones alegadas y aseveradas por el contribuyente. Con base en ello y en los artículos 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, y 27 y 28 numeral 8 de su Reglamento de Aplicación, la autoridad tributaria determina el monto de $135.636,03 como un gasto no deducible, debido a que estas pérdidas no corresponden a ninguno de los casos contemplados en la normativa mencionada.- Dentro de las pruebas aportadas en esta causa, debemos referirnos al informe pericial elaborado por la Econ. Adriana Abad Vázquez (fs. 1066 a 1099), quien manifiesta simplemente que existen algunos productos que permanecen en el inventario 5320, 4515, 4749, 3702 y hasta 10901 días, y que hay bienes que por sus características pierden valor en el tiempo como una motocicleta, para lo cual elabora un cuadro en el que detalla los días que dice permanecen en el inventario los distintos bienes, cuadro en el que se verifica sin embargo que existen una serie de otros ítems, como por ejemplo grapas, llave para tubo, llave de lavamanos, mangueras, candados, vasos de vidrio, etc. Por otro lado, la perito durante la sustentación de su informe en la audiencia de juicio, durante la fase de preguntas, manifestó que la compañía no cuenta o al menos no le entregaron, políticas ni lineamientos respecto de los productos con baja rotación.- La Sala para resolver este punto de controversia, considera en primer lugar que respecto a esta glosa, el actor en su demanda ha manifestado que existieron diferentes tipos de situaciones que originaron que los bienes sean vendidos con precios menores al costo, tales como: productos que vienen con defectos de fábrica, otros que no rotan o tienen riesgo de obsolescencia, productos para exhibición, productos descontinuados en relación a la tecnología, productos en el mercado con precios más bajos.- Debemos considerar que el apartado 34 de la NIC 2, al referirse al Reconocimiento de un Gasto, señala que ª El importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios, será reconocido en el periodo en que ocurra la rebaja o la pérdida.º; sin embargo, para que tales pérdidas sean objeto de reconocimiento, el apartado 36 de dicha norma contable, que trata sobre la ª Información a Revelarº, prevé que los estados financieros deben revelar, entre otra, la siguiente información: ª (a) las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula del costo que se haya utilizado¼ º, cuestión que resulta razonable, ya que la decisión de fijar un precio por debajo del costo, nunca pudo haber sido tomada a ciegas o discrecionalmente por los empleados del área de ventas, sin contar con un análisis contable previo o una política comercial, que refleje la situación de las mercaderías

que supuestamente han experimentado una baja rotación, y que a su vez permita determinar cuál es el período de tiempo que debe transcurrir para considerar que un producto ha tenido baja rotación, y fundamentalmente cuál es el precio o rango de precios al que debe ofertarse el producto.- Por lo tanto, teniendo en cuenta las diversas situaciones que originan que ciertos productos sean vendidos a un precio inferior al costo, la parte accionante se encontraba en la obligación de probar lo afirmado en su demanda (primer inciso del Art. 169 del COGEP); no obstante, no se ha justificado la existencia de políticas de rotación de productos, políticas de promoción de productos o los lineamientos con los parámetros definidos para reducir los precios de venta en las diferentes situaciones alegadas; todo esto con el fin de demostrar que efectivamente en base de todas esas políticas o lineamientos se vendió la mercadería a precios inferiores a su costo, situación que si bien no está prohibida legalmente y es una práctica comercial común, ésta debe y debió justificarse precisamente según todo lo manifestado por la propia compañía, lo cual no ha sucedido en el presente caso, en el que no se han adjuntado aquellas políticas comerciales o lineamientos que hubieran permitido sustentar sus afirmaciones, la perito de la parte actora tampoco ha adjuntado ese tipo de documentos en su informe e incluso ha manifestado que no evidenció ni le entregaron esas políticas, por lo que no se puede tener como justificada la glosa levantada por la administración por este concepto.- Debemos tener en cuenta que por tratarse de una decisión que implicaba vender productos por debajo del costo, y que por lo mismo generaba pérdidas para la empresa, se debió contar con un análisis contable previo o al menos una política comercial que contenga los parámetros para la fijación de los precios por debajo del costo, en la forma que prevé el párrafo 36 de la NIC 2 en relación a las políticas contables para la medición de los inventarios, cuestión que no ha sido demostrada en el presente caso.- Finalmente, es necesario dejar constancia, que la parte accionante ni siquiera ha identificado, respecto del total glosado, qué productos o montos estarían enmarcados en cada una de las distintas situaciones o casos alegados.- Por todo lo expuesto, se confirma la glosa levantada por este concepto por USD 135.636,03 y ratificada en la resolución impugnadaº. (el subrayado es de esta Sala de Casación).

6.5.1.2 Consta como hechos probados lo siguiente: i) Que se revisaron los reportes de ventas y los kardex, y se constató que sin sustento alguno se realizan transacciones que registran un precio de venta inferior al costo, provocando una pérdida en las ventas; ii) Que no se presentó documentación que sustente cuál es el índice de rotación óptimo de los inventarios; iii) Que

no presentó documentación de soporte que evidencie que los productos comercializados no tuvieron la rotación esperada, cambios de tecnología, ni demostró qué productos se encuentran enmarcados en las diversas situaciones alegadas y aseveradas por el contribuyente (productos que vienen con defectos de fábrica, otros que no rotan o tienen riesgo de obsolescencia, productos para exhibición, productos descontinuados en relación a la tecnología, productos en el mercado con precios más bajos); iv) Que la compañía no cuenta o al menos no le entregaron, políticas ni lineamientos respecto de los productos con baja rotación.

6.5.1.3 En virtud de dichos hechos probados, es que el Tribunal de instancia determina, que para que pérdidas en análisis sean objeto de reconocimiento, el apartado 36 de dicha norma contable, que trata sobre la ªInformación a Revelarº, prevé que los estados financieros deben revelar, entre otra, la siguiente información: ª(a) las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula del costo que se haya utilizado¼ º, señala que dicha cuestión que resulta razonable, ya que la decisión de fijar un precio por debajo del costo, nunca puede ser tomada a ciegas o discrecionalmente por los empleados del área de ventas, sin contar con un análisis contable previo o una política comercial, que refleje la situación de las mercaderías que supuestamente han experimentado una baja rotación, y que a su vez permita determinar cuál es el período de tiempo que debe transcurrir para considerar que un producto ha tenido baja rotación, y fundamentalmente cuál es el precio o rango de precios al que debe ofertarse el producto; lo cual no se ha demostrado por parte de la compañía actora en la glosa en análisis.

Consecuentemente, no se configura el vicio de falta de aplicación de los arts.4, 68 y 17 del Código Tributario, ya que en el presente no ha demostrado documentalmente que las transacciones que registran un precio de venta inferior al costo, estén inmersas en las situaciones establecidas por la compañía actora; además que ni en el informe pericial presentado por la compañía actora, se estableció cuáles son políticas, lineamientos respecto de los productos con baja rotación.

6.6 Respecto a la glosa ªLiquidación del Seguro por Siniestroº (sección 7.10 de la sentencia)º, argumenta que se incurre en el vicio de falta de aplicación del art. 17 del Código Tributario, puntualizando que se aplicó en el fallo el párrafo 59 de la NIC 37.

6.6.1 El Tribunal de instancia en su parte pertinente respecto a la glosa en mención señala:

ª7.10) En relación con la quinta glosa impugnada, esto es ªLiquidación del Seguro por Siniestroº, glosa por un valor de USD 699.468,86. Numeral 32 de la resolución impugnada: En la demanda se manifiesta principalmente que el valor de US$ 699.468,87 corresponde a un valor recibido por indemnización del seguro a causa de un siniestro, siendo el resultado entre el valor liquidado por la aseguradora de acuerdo a las respectivas pólizas y el valor que consta en los libros contables de la empresa, de los bienes que fueron materia del siniestro. Por lo tanto, según el Art. 9 numeral 16 de la Ley de Régimen Tributario Interno, este rubro debió ser determinado como un ingreso exento al tratarse justamente de un valor que se originó por la indemnización de los bienes siniestrados. (¼) Por su parte, en la contestación a la demanda se señala principalmente que la Administración Tributaria verificó que el valor de los activos siniestrados fue por USD $ 13.678.123,42, empero el valor cubierto por el seguro fue de USD $ 13.021.379,72, de esta manera se refleja que el valor no cubierto por la aseguradora fue por USD $656.743,70, gasto que resulta ser deducible; sin embargo, el gasto deducible provisionado por la empresa fue por el valor de USD $ 1.356.212,58, por lo tanto existe un exceso de provisión utilizada como gasto en el año 2014 por USD $ 699.468,88 que fueron contabilizados por el contribuyente como ingreso exento, lo cual es incorrecto debido a que el efecto de la provisión es disminuir la base imponible de Impuesto a la Renta, pues lo que correspondía era corregir el exceso de lo provisionado a ingresos gravados, ya que a través de la provisión se benefició de una deducción por $ 1.356.212,58, cuando solamente tenía derecho al valor de USD $ 656.743,70 que no fue cubierto por la aseguradora (¼). El Tribunal realiza el siguiente análisis.- En el Acta de Determinación No. 01201924902581982 (fs. 1519 a 1527), se manifiesta principalmente que se revisaron los valores consignados en la casilla ªOtras rentas exentasº, dentro de la cual se había registrado el monto de USD $ 699.468,88 que correspondería a una liquidación del seguro por un siniestro ocurrido en la compañía en el 2014. Que luego de la revisión de la documentación y explicaciones del contribuyente, se pudo verificar que el valor de los activos siniestrados fue por USD $ 13.678.123,42, empero el valor cubierto por el seguro fue de USD $ 13.021.379,72, de esta manera se refleja que el valor no cubierto por la aseguradora fue por USD $656.743,70, gasto que sí resulta ser deducible; sin embargo, el gasto deducible provisionado por la empresa fue por el valor de USD $ 1.356.212,58, por lo tanto existe un exceso de provisión utilizada ya como gasto en el año 2014 por USD $ 699.468,86, por lo que éste último valor no podía ser

considerado como ingreso exento en el 2015, sino como ingreso gravado.- De la misma manera, en el numeral 32 de la resolución impugnada No. 101012020RREC041007 (fs. 1228 a 1231) la autoridad tributaria, señala principalmente que la diferencia entre el valor provisionado de $ 1.356.212,58 y el valor deducible de USD $ 656.743,70, mismo que asciende a USD $ 699.468,88, es claramente identificado como un exceso en la provisión estimada por el contribuyente para cubrir el siniestro ocurrido en el 2014, por lo que aplicando el literal g) del Art. 28 del Reglamento para la Aplicación de la LRTI y el párrafo 59 de la NIC No. 37, el exceso detectado debe ser reversado como un ingreso gravado. Dentro de las pruebas aportadas en esta causa, hay que hacer referencia al informe pericial elaborado por la Econ. Adriana Abad Vázquez (fs. 1133 a 1136), quien manifiesta principalmente que el excedente del valor reconocido por la aseguradora por USD $ 699.468,88 que es liquidado en la declaración de Impuesto a la Renta del 2015, se genera por cuanto el reclamo a la aseguradora se presentó no a valores constantes en libros, sino a valores comerciales.- Señala también que la Administración no ha considerado la existencia de un deducible que efectivamente fue descontado al contribuyente por la aseguradora en la liquidación respectiva, por lo que bajo su criterio el valor de USD $ 699.468,88 constituye una indemnización que no se encuentra gravada con Impuesto a la Renta.- Por su parte, en el informe pericial elaborado por la CPA. Adriana Orellana Alvear (fs. 1546 a 1550), se manifiesta principalmente que el valor de USD $ 699.468,88 es un exceso de la provisión que contablemente debió ser reversada y no se lo hizo, por lo tanto contablemente no podría ser considerado como ingreso exento, ya que fue declarado como gasto deducible en el ejercicio fiscal 2014, lo que lleva a que dicho exceso en la provisión, es decir el valor de USD $ 699.468,88 sea considerado como ingreso gravado, ya que caso contrario se vería duplicada la deducción.- Para resolver este punto de la controversia, de las pruebas aportadas en esta causa, el Tribunal ha verificado en primer lugar que está demostrado (y no ha sido desvirtuado por la compañía) que en el ejercicio fiscal 2014 la compañía registró por el siniestro un gasto provisionado y declarado como deducible de USD $ 1.356.212,58 (fs. 1527, 1548 y 1549).- En segundo lugar, en relación al valor de los bienes siniestrados se debe aclarar lo siguiente: en la resolución impugnada (fs. 1230 vta.) se explica y sustenta claramente que la Administración Tributaria durante el proceso de determinación demostró que el valor contable de los bienes siniestrados informado por el contribuyente que ascendería a USD 12'321.910,84 es errado; pues resulta que el equipo auditor luego de revisada la

información que consta en la contabilidad de la compañía, evidenció que el monto contable de los bienes siniestrados asciende realmente a USD 13'678.123,42; lo que implica que el monto aceptado por la aseguradora que fue de USD 13'021.379,70 ni siquiera cubre el valor total de los bienes siniestrados, encontrándonos así frente a una pérdida y no frente a un remanente como había indicado el contribuyente en sede administrativa.- En relación a esta situación, es decir sobre monto de los bienes siniestrados, nada se ha dicho en la demanda, ni se ha intentado justificar que el valor de los bienes sería el que fue informado en su momento en sede administrativa, valor respecto del cual, por el contrario, la autoridad tributaria en la resolución impugnada, ha demostrado que era incorrecto.- Resulta entonces que lo manifestado en la demanda en el sentido de que el monto glosado corresponde al resultado entre el valor liquidado por la aseguradora y el valor que consta en los libros contables de la compañía, no es apegado a la realidad o al menos no ha sido demostrado, puesto que, se reitera, ni siquiera existió un remanente y por el contrario el monto cubierto por el seguro no alcanzó a cubrir el valor de los bienes siniestrados.- De esta forma, teniendo en consideración los valores correctos tanto del total de activos siniestrado (USD 13'678.123,42) y el valor cubierto por la aseguradora (USD 13'021.379,70), resulta que la diferencia, es decir, la pérdida por USD 656.743,72 corresponde al gasto deducible que el sujeto pasivo tenía derecho en el 2014 (con base en el Art. 10 numeral 5 de la Ley de Régimen Tributario Interno), y, en consecuencia efectivamente existe un exceso de aquella provisión por un monto de USD $ 699.468,88, respecto del cual no hay evidencia en esta causa que haya correspondido a la indemnización recibida del seguro, pues hay que dejar claro nuevamente que el valor correcto de los bienes siniestrados fue de USD 13'678.123,42 y no de USD 12'321.910,84, de ahí que lo manifestado en la demanda no tiene sustento ni ha sido justificado.- Por lo tanto, siendo el monto de USD $ 699.468,88 un exceso de la provisión, no podía ser considerado como ingreso exento por no corresponder al supuesto del numeral 9 del Art. 16 de la Ley de Régimen Tributario Interno; sino que por el contrario debía ser considerado como un ingreso gravado por no encontrarse contemplado en las exenciones legales de la norma referida, así como considerando lo dispuesto en el párrafo 59 de la Norma Internacional de Contabilidad NIC 37 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes: ª 59. Las provisiones deben ser objeto de revisión al final de cada periodo sobre el que se informa, y ajustadas consiguientemente para reflejar en cada momento la mejor estimación disponible. En el caso de que no sea ya probable la salida de recursos, que

incorporen beneficios económicos, para cancelar la obligación correspondiente, se procederá a liquidar o revertir la provisión". En consecuencia, se confirma la glosa levantada por la Administración y ratificada en la resolución impugnada". (el subrayado es de esta Sala de Casación).

6.6.2 De lo expuesto consta como hechos probados: i) Que luego de la revisión de la documentación y explicaciones del contribuyente, se pudo verificar que el valor de los activos siniestrados fue por USD $ 13.678.123,42, empero el valor cubierto por el seguro fue de USD $ 13.021.379,72, de esta manera se refleja que el valor no cubierto por la aseguradora fue por USD $656.743,70, gasto que sí resulta ser deducible; sin embargo, el gasto deducible provisionado por la empresa fue por el valor de USD $ 1.356.212,58, por lo tanto existe un exceso de provisión utilizada ya como gasto en el año 2014 por USD $ 699.468,86, (respecto del cual no hay evidencia en esta causa que haya correspondido a la indemnización recibida del seguro) por lo que éste último valor no podía ser considerado como ingreso exento en el 2015, sino como ingreso gravado; ii) Que está demostrado (y no ha sido desvirtuado por la compañía) que en el ejercicio fiscal 2014 la compañía registró por el siniestro un gasto provisionado y declarado como deducible de USD $ 1.356.212,58.

6.6.3 En tal virtud el exceso de provisión antes detallado no podía ser considerado como ingreso exento en el 2015, sino como ingreso gravado; consecuentemente la falta de aplicación del art. 17 del Código Tributario, no tiene sustento alguno ya que en la presente glosa, no se discute el hecho generador como tal, o la esencia de la transacción, como para que sea necesaria la aplicación del art. 17 reprochado, sino que el punto de controversia es la deducibilidad o no de valores considerados en exceso en la provisión realizada, y que no constituyen una pérdida como para que sean objeto de deducibilidad.

6.7 En lo ª referente a considerar como gasto deducible del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2015 el ICE del año 2015 pagado en el año 2018º, argumenta que se incurre el vicio de falta de aplicación de los arts. 68 del Código Tributario, 10 numeral 3 de la Ley de Régimen Tributario Interno y 82 de la Constitución.

6.7.1 El Tribunal A quo en el considerando 7.11 en su parte pertinente establece lo siguiente:

ª 7.11) En relación con el último tema en controversia, que tiene que ver con la petición de la compañía a la Administración Tributaria para que se considere como deducible del Impuesto

a la Renta del ejercicio fiscal 2015, el Impuesto a los Consumos Especiales del 2015 pagado en el año 2018, por un monto de USD $ 835.167,73. Numeral 33 de la resolución impugnada: En la demanda se manifiesta principalmente que la Administración negó la petición de la compañía de que se considere como gasto deducible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, el valor de US$ 835.167,73 correspondiente al Impuesto a los Consumos Especiales del año 2015, mismo que fue determinado por el Servicio de Rentas Internas mediante Acta de Determinación No. DZ6-AGFADDC18-00000010-M, emitida el 31 de agosto de 2018, acta que se encuentra firme y ejecutoriada y que, luego de ser aceptada por la empresa, se procedió a su pago; por lo que, de conformidad con lo previsto en el numeral 3 del Art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, se debía considerar como deducible el ICE del año 2015, que fue determinado por la propia Administración Tributaria.- (¼).- Por su parte, en la contestación a la demanda se señala principalmente que en el proceso de determinación y en la resolución administrativa impugnada, dicha deducibilidad fue negada, en base a que dentro de las glosas detectadas por la Administración no se encontraba lo solicitado por el contribuyente, ello conforme al artículo 262 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno no es procedente, debido a que el mismo es categórico en manifestar que sólo se podrá presentar reparos sobre las diferencias o glosas efectuadas en el proceso de determinación.- (¼). El Tribunal realiza el siguiente análisis.- En el Acta de Determinación No. 01201924902581982 (fs. 1242 y vta.), se manifiesta principalmente que el valor que se solicitó sea incluido como deducible no forma parte de las diferencias establecidas en el Acta borrador por la administración; también que tal valor no se encuentra registrado en la contabilidad ni en los estados financieros del 2015, por lo que no es procedente lo requerido por la compañía en el sentido de que el monto de USD 835.167,73 sea reconocido como un gasto deducible del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2015.- De la misma manera, en el numeral 33 de la resolución impugnada No. 101012020RREC041007 (fs. 1231 a 1233) la autoridad tributaria explica que la erogación efectuada por la compañía en el 2018, para cancelar el ICE del 2015, que fuera determinado mediante Acta de Determinación No. DZ6-AGFADDC18-00000010-M, no puede considerarse como gasto deducible para el Impuesto a la Renta del 2015, ya que dicho valor no fue considerado por el contribuyente contablemente en sus balances conforme lo ordenan los artículos 4, 19, 20 y 21 de la Ley de Régimen Tributario Interno; por lo que dicho gasto no le sirvió para obtener, mantener y mejorar los ingresos gravados del 2015.- Dentro de las

pruebas aportadas en esta causa, debemos referirnos al informe pericial elaborado por la Econ. Adriana Abad Vázquez (fs. 1137 y vta.), quien manifiesta e informa que si bien el valor de USD 835.167,73 no se evidencia en los registros contables del 2015 por haber sido resultado de una determinación en el 2018, el mismo corresponde al ejercicio 2015, por lo que según el Art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno el contribuyente tiene derecho a que el valor cancelado sea considerado deducible, pues la esencia de las transacciones se origina en el 2015.- La parte accionante también produjo como prueba documental los Comprobante de pago del Impuesto a los Consumos Especiales del 2015 (fs. 1125, 1126, 1127 del expediente administrativo), de los cuales se puede constatar que los pagos del tributo se los realiza en diciembre del año 2018.- Para resolver este punto de controversia, la Sala considera lo siguiente.- El segundo párrafo del artículo 4 de la Ley de Régimen Tributario Interno ordena que ªLos sujetos pasivos obligados a llevar contabilidad, pagarán el impuesto a la renta en base de los resultados que arroje la mismaº, asimismo, los artículos 19 y 20 ibidem establecen, en su orden, que ªEstán obligadas a llevar contabilidad y declarar el impuesto en base a los resultados que arroje la misma todas las sociedadesº, y, ªLa 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 impositivoº, luego el Art. 21 del mismo cuerpo legal dispone que ªLos estados financieros servirán de base para la presentación de las declaraciones de impuestos,¼º, normas de las cuales se desprende y queda claro que el Impuesto a la Renta será declarado y pagado conforme los resultados que arroje la contabilidad del sujeto pasivo.- Revisados los elementos aportados en esta causa, el Tribunal ha podido verificar que la erogación efectuada por la compañía en el 2018, por la cantidad de USD 835.167,73 para cancelar el Impuesto a los Consumos Especiales - ICE del 2015, que fuera determinado mediante una Acta de Determinación emitida en el año 2018, no consta registrado en la contabilidad de la compañía en el 2015, tal como incluso lo reconoce expresamente la perito Econ. Adriana Abad Vázquez en su informe cuando señala que ªestos valores no se evidencian en los registros contables del año 2015º (fs. 1137 vta.).- Hay que tener presente entonces que en el caso que nos ocupa, el pago realizado no fue consecuencia de sus declaraciones de Impuesto a los Consumos Especiales del 2015, pues las mismas fueron materia de verificación mediante un proceso de determinación efectuado en el año

2018, en el que la administración estableció diferencias en cuanto a lo declarado por ICE en ese ejercicio 2015, diferencias que el contribuyente las ha pagado en el año 2018, lo que implica que el gasto que ocasiona el pago de un tributo, que por omisión del contribuyente se determina con posterioridad, no fue considerado como tal ni registrado en el ejercicio al que debería corresponder su deducción contable, por lo tanto no ha afectado los resultados de pérdidas y ganancias de ese ejercicio 2015.- En virtud del análisis expuesto, tomando en cuenta las pruebas aportadas y la normativa especialmente de los artículos 4, 19 y 21 de la Ley de Régimen Tributario Interno, la Sala llega a la conclusión de que el valor de USD 835.167,73, no puede ser considerado como gasto deducible para el Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2015, en razón de que aquel monto no consta registrado dentro de la contabilidad y estados financieros del ejercicio fiscal 2015.- Por lo tanto, no se acepta lo pretendido por la parte accionante en este puntoº. (el subrayado es de esta Sala de Casación).

6.7.2 Los hechos probados, en este caso, son: i) Que en el Acta de Determinación No. 01201924902581982, consta que el valor que se solicitó sea incluido como deducible no forma parte de las diferencias establecidas en el Acta borrador por la administración; ii) Que la erogación efectuada por la compañía en el 2018, por la cantidad de USD 835.167,73 para cancelar el Impuesto a los Consumos Especiales - ICE del 2015, que fuera determinado mediante una Acta de Determinación No. DZ6-AGFADDC18-00000010-M emitida en el año 2018, no consta registrado en la contabilidad de la compañía en el 2015; iii) Que al no haberse registrado en la contabilidad, no afectó los resultados de pérdidas y ganancias.

6.7.3 En virtud de lo expuesto al no encontrarse el rubro en análisis (ICE del 2015 determinado y cancelado en el año 2018) en el contabilidad y estados financieros del ejercicio fiscal 2015, y, no haber sido objeto del acta borrador y no haber afectado los resultados de pérdidas y ganancias, como lo han afirmado los jueces de instancia, no se evidencia cómo la aplicación de los arts. 68 del Código Tributario, 10 numeral 3 de la Ley de Régimen Tributario Interno y 82 de la Constitución, hubieren incidido en la decisión de la causa, tampoco lo explica de manera diáfana y clara el recurrente, y no se alega qué normas fueron indebidamente aplicadas en lugar de aquellas que señala debieron aplicarse en el fallo.

Del análisis de instancia se precisa que los juzgadores llegaron a esa decisión después de la valoración de pruebas, particularmente del informe pericial, y aquello no puede ser alterado en sede casacional. Asimismo aplican normas relativas a que la declaración debe ser el reflejo

de la contabilidad, para señalar que al no estar dicho valor contabilizado, evidentemente no fue declarado y, por ello procedió la determinación que culminó con el pago correspondiente en el ejercicio 2018, y sobre dichas normas, nada reprocha el recurrente, de forma que la construcción de la proposición jurídica es irregular, siendo esto responsabilidad del recurrente.

6.7.4 Por lo expuesto no se configura la falta de aplicación de los arts. 68 del Código Tributario, 10 numeral 3 de la Ley de Régimen Tributario Interno y 82 de la Constitución.

6.8 En general, la decisión a la que se llega en este fallo, obedece a la técnica casacional y no significa necesariamente que nos encontremos de acuerdo con el análisis realizado por los juzgadores de instancia.

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 29 de marzo del 2022 a las 12h12, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay; dentro del juicio No. 01501-2020-00092.

7.3. En virtud de que la parte recurrente, ha rendido la caución dispuesta en el art. 271 del COGEP; esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia del Ecuador, dispone que, el Tribunal A quo proceda conforme lo dispone el art. 275 ibídem.

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.

7.6. Sin costas.

7.7 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

No se configura el vicio de falta de aplicación alegado bajo el caso 5 del art. 268 del COGEP, sobre tres glosas puntuales, ya que observados los hechos probados, no se verifica que las normas acusadas de vicio puedan ser aplicadas a ellos, por regular asuntos distintos a los hechos probados de instancia.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

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

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

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

FUNCIÓN JUDICIAL

267879223-DFE

Juicio No. 09501-2021-00277 RESOLUCION 538-2025

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, lunes 28 de julio del 2025, las 16h59.

VISTOS: La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por los jueces nacionales doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, Diego Patricio Gordillo Cevallos (E), en reemplazo del doctor José Dionicio Suing Nagua y Gustavo Adolfo Durango Vela (E) y ponente, dictan sentencia de casación en el proceso No. 09501-2021-00277.

1. Antecedentes procesales

1.1. El señor Ricardo Gabriel Echeverría Ycaza, gerente general y representante legal de la compañía EMPACADORA GRUPO GRANMAR S.A. EMPAGRAN, presenta acción de impugnación contra la Resolución No. 109012021RREC104040, suscrita el 3 de marzo de 2021 por la Econ. Gabriela Orellana Rosero, Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas (en adelante SRI), en la que se niega el Reclamo Administrativo No. 109012020350019, interpuesto en contra de la Liquidación de Pago No. 09202006501121778, de 14 de agosto de 2020, por concepto de diferencias del Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) del ejercicio fiscal 2014 (fs. 177 a 187).

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón de Guayaquil, provincia del Guayas, conforme con lo resuelto en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, señala como objeto de la controversia: *ª I) ESTABLECER si en el presente caso ha operado la caducidad de la facultad determinadora de la Administración Tributaria de conformidad con el numeral*

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

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

3 del Art. 94 del Código Tributario. II) DETERMINAR si la Resolución Impugnada No. 109012021RREC104040 y su antecedente la Liquidación de Pago por Determinación de Impuesto a la Salida de Divisas del año fiscal 2014 No. 09202006501121778 adolecen de nulidad por errar en la motivación del acto al determinar el Impuesto a la Salida de divisas y por desviación de poder.º

1.3. Mediante sentencia dictada y notificada el 6 de julio de 2022, las 10h14, el Tribunal de instancia resuelve aceptar la demanda de impugnación propuesta por la compañía EMPACADORA GRUPO GRANMAR S.A. EMPAGRAN, en contra de la Directora Zonal 8 del SRI y, en consecuencia, se declara la invalidez jurídica de la Resolución No. 109012021RREC104040, así como su antecedente la Liquidación de Pago por Determinación de Impuesto a la Salida de Divisas No. 09202006501121778 (fs. 343 a 349).

1.4. El abogado Galo Poveda Guerrero, procurador fiscal debidamente legitimado por la autoridad demandada, interpone recurso extraordinario de casación (fs. 359 a 361) en contra de la sentencia del 6 de julio de 2022 y auto de aclaración dictado el 22 de julio de 2022, el que mediante providencia de 9 de septiembre de 2022, las 11h38 (fs. 363), se lo declara oportuno por el Tribunal de instancia y, dispone remitir el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Mediante auto de 30 de abril de 2024, las 15h12, la doctora Mónica Alexandra Heredia Proaño, Conjueza Nacional, admite a trámite el recurso de casación, propuesto por la Directora Zonal 9 del SRI, con fundamento en el **caso *segundo*** del art. 268 del COGEP***,*** por el cargo de ***falta de motiv*****ación**, infringiendo los arts. 76.7.l) de la Constitución de la República del Ecuador (en adelante CRE), 89 y 90.5 del Código Orgánico General de Procesos (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 presente recurso de casación de conformidad con lo dispuesto en los arts. 184, numeral 1 de la CRE; 184, 185 segunda parte, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial (en adelante COFJ) y 269 del COGEP.

2.2. En virtud del sorteo de 23 septiembre de 2024, las 12h39, se radica la competencia en la Sala Especializada integrada por los doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez Nacional encargado) ponente de esta causa.

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

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

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

3. Validez procesal

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación no se observa omisión de

solemnidad sustancial alguna que pudiera invalidarlo o causar la nulidad procesal, como así lo manifestaron las partes procesales en la audiencia de casación, llevada a cabo el día **viernes 25 de julio de 2025, a las 10h00**; en consecuencia, se declara la validez de todo lo actuado.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. La autoridad demandada, en el escrito de casación y en la audiencia de casación llevada a cabo en la fecha señalada sostiene que, en la sentencia de instancia se incurre en el caso ***segundo*** del art. 268 del COGEP, por el vicio de ***falta de motivación***, infringiendo los arts. 76.7.l) de la CRE y 89 y 90.5 del COGEP, por considerar que la fundamentación de los juzgadores de nivel sobre la caducidad de la facultad determinadora del SRI, conforme al art. 94.3 del CT, carece de una justificación normativa y fáctica, lo que vulnera la ª garantía de la motivaciónº .

4.1.1. Señala que, el Tribunal de instancia sin mayor análisis concluye que, opera la caducidad de la facultad determinadora de la administración tributaria, por cuanto en el Acta de Determinación No. 092017224900110212, por concepto de IR del ejercicio fiscal 2014, se considera el crédito tributario generado por ISD para la liquidación del IR del ejercicio fiscal 2014 y que, al ª verificarse que existeº la Liquidación de Pago por Diferencias Nro. 09202006501121778, por diferencias en el ISD del ejercicio fiscal 2014, se estaría frente a un proceso de determinación, por lo que, es aplicable el plazo de caducidad de 1 año; ello carece de fundamentación normativa y fáctica, debido a que, si bien las determinaciones se efectuaron por un mismo período fiscal, estas corresponden a dos impuestos totalmente distintos, por una parte, el IR y por otra, el ISD.

4.1.2. Añade que, si bien los pagos que se realizan por concepto del ISD en la importación de las materias primas, insumos y bienes de capital (que constan en un listado que emite el Comité de Política Tributaria) pueden ser utilizados para la liquidación y pago del Impuesto a la Renta (IR), es decir, la normativa tributaria concede un beneficio tributario a determinados sujetos pasivos que cumplan los requisitos; la Resolución Nro. 109012020350019 (acto administrativo impugnado) y la Liquidación de Pago por Determinación Nro. 09202006501121778 por ISD del período fiscal 2014 tuvieron como objeto verificar el

correcto pago del ISD por concepto de divisas no retornadas fruto de exportaciones del ejercicio fiscal 2014, por consiguiente, se trata de dos cuestiones totalmente distintas a pesar de tratarse de un mismo impuesto.

4.1.3. Señala que, el Tribunal de instancia se limita a citar el art. 94.3 del CT, sin realizar una adecuada interpretación ni justificación suficiente de su aplicación a los antecedentes de hecho, por lo que, existe una deficiencia motivacional de ªinsuficiencia e inexistenciaº. Asimismo, también verifica este yerro de ªinexistencia o insuficienciaº en lo relativo al art. 131 del CT, por cuanto Ð sin ningún tipo de fundamentación normativa ni fácticaÐ los juzgadores lo citan, sin realizar una interpretación ni explicación de su aplicación al caso en concreto, más aún, si se considera que no era posible efectuar una determinación complementaria, ya que el crédito tributario del ISD es un beneficio otorgado para la liquidación y pago del IR, mientras que, la determinación del ISD se efectúa para llegar al valor que efectivamente debía pagar por este concepto.

4.1.4. Concluyen que, esta infracción resulta trascendente en el caso, pues al ª*no haber motivado de manera ©correcta©su examen del primer punto objeto de la controversia concluyó que operó la caducidad de la facultad determinadora del SRI aun cuando no se ha identificado una motivación suficiente, llevando al Tribunal a aceptar la demanda*º. Por ello, solicita casar el fallo recurrido.

4.2. Contestación al recurso de casación. El abogado Víctor Hugo Corozo León, apoderado especial y procurador judicial debidamente legitimado de la compañía EMPACADORA GRUPO GRANMAR S.A. EMPAGRAN, dentro del término que se concede en el auto de admisión del recurso, lo contesta (fs. 52 a 59) y señala que, el casacionista debió explicar con aceptable ªclaridad y precisiónº, la manera en que los juzgadores vulneran la garantía de la motivación, sin que baste señalar la infracción de un determinado precepto legal, sino que, era necesario que se demuestre cómo, cuándo y en qué sentido se incurrió en dicho yerro.

4.2.1. Manifiesta que, conforme consta en la demanda, la empresa EMPAGRAN impugna la Resolución No. 109012021RREC104040 de 3 de marzo del 2021 y su antecedente la Liquidación de Pago 09202006501121778, que determina una diferencia a pagar por concepto de ISD 2014. Como antecedente al juicio de impugnación señala que, el 9 de

febrero de 2017, se expide el Acta de Determinación Tributaria No. 09201724900110212, que se ratifica con la Resolución No. 109012017RREC137492, de 18 de agosto de 2017, en donde se establecen diferencias a pagar por la suma de USD $ 31.458,04, por un recargo del 100% sobre el valor del crédito tributario por ISD que, según la administración tributaria, fue erróneamente utilizado por EMPAGRAN.

4.2.2. En virtud de ello, se constata que el SRI ya inició un proceso determinativo que concluye con el Acta de Determinación Tributaria (21778), de 9 de febrero del 2017, es decir, ya auditó el ISD de EMPAGRAN del año 2014, por lo que, si la administración tributaria pretendía realizar una nueva verificación, sobre el ISD, por rubros no contemplados en dicha determinación, debía iniciar un procedimiento complementario, para lo cual, contaba con un año, esto es, hasta el 8 de febrero de 2018; caso contrario, su facultad determinadora, caduca conforme con el art. 94.3 del CT. No obstante, la Liquidación de Pago de ISD No. 09202006501121778, se notifica el 14 de agosto del 2020, es decir cuando la facultad determinadora había caducado, para efecto de lo cual transcribe los apartados del 7.7.3. al 7.7.6. de la sentencia.

4.2.3. Además, en relación al caso 2 denunciado por el SRI, conforme con las sentencias Constitucionales Nos. 1158-17-ER/21, 376-17-SEP-CC, 15071-15-EP, en virtud de la regla del *stare decisis* considera que, el fallo de instancia cuenta con una motivación suficiente que se desarrolla en el considerando 7, y para que prospere el vicio *ª es obligación del casacionista, explicar la manera en la que dicha falta de motivación, se ha producido*º, sin que baste señalar que la sentencia infringió tal o cual precepto legal; en el caso no se explica la razón por la que el SRI haya auditado previamente el ISD de EMPAGRAN del año 2014. Todo ello, demuestra que, la presentación del recurso, se da, exclusivamente, por la inconformidad con lo resuelto por el Tribunal de nivel. En virtud de lo expuesto, solicita que no se case el fallo.

5. Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación incurre en el caso ***segundo*** del art. 268 del COGEP, por el vicio de *falta de motivación*, infringiendo los arts. 76.7.l) de la CRE, 89 y 90.5 del COGEP.

6. Análisis de la Sala de Casación

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

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

El caso *segundo* se refiere a la transgresión de normas relacionadas con la estructura, contenido y forma de la sentencia o auto, la que podría configurarse, de tres formas: **(a)** por defectos en la estructura del fallo que se dan por la falta de requisitos exigidos por la ley para la sentencia o auto; **(b)** por incongruencia en la parte dispositiva del fallo en cuanto se adopten resoluciones contradictorias o incompatibles, vicio *in procedendo* por violación directa; y, **(c)** cuando la sentencia no cumpla el requisito constitucional y legal de la debida motivación.

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

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

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

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

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

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

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

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

Constitución de la República del Ecuador

ª Art. 76.- *En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de*

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

Código Orgánico General de Procesos

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

*ª **Art. 90.- Contenido general de sentencias y autos.** Además del contenido especial que la ley señale para determinados autos o sentencias, todo pronunciamiento judicial escrito deberá contener: **1.** La mención de la o del juzgador que la pronuncie. **2.** La fecha y lugar de su emisión. **3.** La identificación de las partes. **4.** La enunciación resumida de los antecedentes de hecho. **5.** La motivación de su decisión. **6.** La decisión adoptada con precisión de lo que se ordena. **7.** La firma de la o del juzgador que la ha pronunciado. En ningún caso será necesario relatar la causaº .*

6.4. Análisis del CASO *SUB JÚDICE* .- Corresponde revisar si, en efecto, la sentencia q dicta el Tribunal de instancia incurre en el caso ***segundo*** del art. 268 del COGEP por l vicios de inexistencia e insuficiencia motivacional, por cuanto la fundamentación de l juzgadores de nivel sobre la caducidad de la facultad determinadora del SRI, conforme con numeral 94.3 del CT, carece de una justificación normativa y fáctica, lo que vulnera

ª garantía de la motivaciónº, para lo cual, esta Sala de Casación se fundamenta en las disposiciones constitucionales y legales que se refieren a la motivación, así como en las resoluciones de la Corte Constitucional que sobre el tema se han expedido.

6.4.1. La Corte Constitucional ecuatoriana, dejando a un lado el test de motivación referente al cumplimiento de los requisitos de comprensibilidad, lógica y razonabilidad, que tienen relación con los parámetros de corrección del razonamiento judicial, aplica, en su lugar, el estándar de suficiencia que exige que la argumentación jurídica cuente con una estructura mínima integrada por: (i) una fundamentación normativa suficiente; y, (ii) una fundamentación fáctica suficiente (sentencias Nos. 115817EP/21, 20 de octubre del 2021, párr. 61; 150715EP/21, 20 de enero de 2021, párr. 24; 1361-17-EP/23, 1 de noviembre de 2023, párr. 23), lo que quiere decir:

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

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

6.4.3. Por tener incidencia en el presente caso vale puntualizar que, la *inexistencia* se da cuando la argumentación jurídica carece *totalmente* de fundamentación normativa y fáctica.

La *insuficiencia* aparece cuando la respectiva decisión cuenta con *alguna* fundamentación normativa y fáctica, pero alguna de ellas es insuficiente. A la vez, la argumentación jurídica es *aparente* cuando, a primera vista, cuenta con una fundamentación normativa suficiente y una fundamentación fáctica suficiente, pero alguna de ellas es, en realidad, inexistente o insuficiente porque está afectada por algún tipo de vicio motivacional, como: (i) incoherencia, (ii) inatinencia, (iii) incongruencia o (iv) incomprensibilidad. (1158-17EP/21, párrs. 67 a 72).

6.4.4. En el caso en análisis, la parte recurrente *in genere* señala que existe una deficiencia motivacional por ª inexistenciaº o ª insuficienciaº, por existir una simple enunciación de los hechos y normas, sin el correspondiente análisis de la aplicación de la caducidad de la facultad determinadora prevista en el art. 94.3 del CT, con respecto a las determinaciones del IR y el ISD del ejercicio fiscal 2014, más aún, si se considera que no era posible efectuar una determinación complementaria, ya que el crédito tributario del ISD es un beneficio otorgado para la liquidación y pago del IR, mientras que, la determinación del ISD se efectúa para determinar el valor que efectivamente debía pagar por este concepto, lo que vulnera la ª garantía de la motivaciónº (suficiencia) así como el ª deber de motivaciónº (corrección). Estos argumentos, de por sí, son errados pues la suficiencia razonable que prevé la Corte Constitucional es distinta a la incorrección racional.

6.4.5. Sin perjuicio de ello, a continuación, se procede a verificar si el fallo presenta algún posible vicio motivacional conforme con la regla de ª suficienciaº racional y proscripción de la arbitrariedad distinto a la incorrección de la motivación. Revisada la resolución del Tribunal de instancia, se observa que esta empieza asegurando su competencia, identifica a las partes procesales, enuncia los hechos y circunstancias objeto de la demanda y su contestación, señala las decisiones que se adoptan en la audiencia preliminar relativas a las excepciones previas y la validez procesal, establece la relación de los hechos probados relevantes para la resolución y delimita los 2 objetos de la controversia, transcrito textualmente en el ítem 1.2 de esta sentencia; luego, a partir del considerando 7 se establece la ª motivaciónº del fallo.

6.4.6. Con respecto al primer punto de la controversia, en los numerales 7.7.1. y 7.7.2. transcriben los arts. 68 y 94 del CT referentes a la determinación de la obligación tributaria y las reglas de la caducidad de la facultad determinadora para, a partir del numeral 7.7.3.

señalar que, *ª la administración tributaria, en ejercicio de su facultad determinadora, mediante Comunicación de Diferencias No. DZ8-GPNOCDC20-00000026-M, da inicio a un proceso determinativo en contra de la empresa EMPAGRAN, con el objeto de que el contribuyente presente una declaración sustitutiva o justifique las diferencias encontradas por ISD durante el ejercicio económico 2014. Posteriormente, se emite la Liquidación de Pago por Determinación de ISD No. 09202006501121778, en el que se establece los valores a pagar. Frente a ello, el contribuyente presenta un reclamo administrativo contra dicho acto administrativo, el que se niega mediante Resolución No. 109012021RREC104040. Frente a ello, EMPAGRAN presenta una acción de impugnación en contra la prenombrada Resoluciónº* .

6.4.7. En el numeral 7.7.4. se puntualiza que en el Acta de Determinación No. 092017224900110212, consta en las ª Conclusiones del acta de determinación por crédito tributario generado por ISDº, que: ª *la Administración Tributaria ratifica el valor de USD$ 461.629,74 (¼), como crédito tributario generado por ISD correspondiente al casillero 851 de la declaración de IR 2014 de la compañía EMPACADORA GRUPO GRANMAR S.A. A continuación, en el cuadro No. 6.4 se detalla el valor considerado como crédito tributario generado por ISD, en el que se verifica como ª total crédito tributario no aceptadoº USD $ 31.458,04 y como ª valor aceptado como crédito tributarioº USD $ 461.629,74. Por su parte, el numeral 7.7.5. se refiere a la Liquidación de Pago por Diferencias de ISD No. 09202006501121778, la que establece los valores que la Administración Tributaria manda a pagar a la compañía hoy actora*º .

6.4.8. Con este antecedente, en el numeral 7.7.6. señala que, de acuerdo al art. 94.3 del CT, la administración tributaria tenía un año para predeterminar la determinación que hizo como IR o, de acuerdo con el art. 131 del CT podía determinar de forma complementaria cuando se tramitó el reclamo del IR presentado por la contribuyente. Por lo tanto se expone que, fue improcedente que se determine el ISD después de que fenecieron los plazos que señala el art. 94.3 del CT, una vez que la facultad de la administración había caducado.

6.4.9. Sobre el segundo punto de controversia (numeral 7.8.1.) se puntualiza que, es necesario diferenciar entre el error de apreciación y la falta de motivación, lo cual no ocurre en la especie pues, del análisis de las piezas procesales y de *ª los actos administrativos impugnados*

se puede evidenciar un soporte motivacional suficiente, lo que se difiere es la apreciación del sentido y alcance de la norma aplicada, por lo que, el Tribunal considera que, en la especie, no existe falta de motivación, *como alega el actor¼º* Con esas consideraciones, se acepta la demanda y se declara la invalidez jurídica de la Resolución No. 109012021RREC104040, así como la Liquidación de Pago por Determinación de ISD No. 09202006501121778.

6.4.10. Por todo lo expuesto, esta Sala de Casación evidencia que la sentencia de instancia, realiza un análisis de los puntos objeto de la controversia y establece las razones ªsuficientesº que le llevan a sus conclusiones, que se obtienen a partir del análisis y pertinencia de la aplicación de las premisas normativas a los antecedentes fácticos, por medio de una serie de ªinferencias proposicionalesº que concluyen que, de acuerdo al art. 94.3 del CT, la administración tributaria para realizar una determinación complementaría, qué era lo que correspondía en la tramitación de un reclamo, tenía un año para la determinación que hizo de acuerdo con el art. 131 del CT, por lo que concluyen que, resulta improcedente que se determine diferencias a pagarse por concepto de ISD del 2014 después de que fenecieron los plazos que señala el art. 94.3 del CT, análisis que comprueba que se cumplió la ªgarantía de la motivaciónº. De igual manera, con respecto al segundo punto de la *litis*, los juzgadores consideran que tanto la Resolución Impugnada No. 109012021RREC104040 como su antecedente, la Liquidación de Pago por Determinación de ISD 2014, tiene soporte motivacional suficiente, y por tanto no existe falta de motivación de los actos administrativos impugnados y no cabe declaratoria de nulidad alguna.

6.4.11. Por otra parte, sobre la alegación con respecto a que se tratan de dos determinaciones distintas pues ªcorresponden a dos impuestos totalmente diferentesº vale indicar que, al analizarse el cumplimiento de las obligaciones del ejercicio fiscal 2014, el 9 de febrero de 2017 se expide el Acta de Determinación Tributaria No. 09201724900110212, en donde consta ªConclusiones del Acta de Determinación por crédito tributario generado por Impuesto a la Salida de Divisasº acta que se ratifica con la Resolución No. 109012017RREC137492, de 18 de agosto de 2017, en donde se establecen diferencias a pagar por la suma de USD $ 31.458,04, por un recargo del 100% sobre el valor del crédito tributario por ISD, y como valor aceptado USD $ 461.629,74, por lo que, carece de sentido lo que afirma la parte recurrente quien debió demostrar cómo, cuándo y en qué sentido ocurrió el yerro, pues queda

claro que, con este acto determinativo, ya se audita el ISD de EMPAGRAN del año 2014, más aún, si de forma "contradictoria", el casacionista en una parte de su fundamentación señala que se tratan de "*dos impuestos distintos*" y en otra de "*dos cuestiones totalmente distintas a pesar de tratarse de un mismo impuesto*". (el subrayado es nuestro).

6.4.12. Asimismo, el "supuesto" error tiene que ver con temas de valoración probatoria, por lo que, a lo sumo, podrían constituir "incorrecciones" *in abstracto* que podrían afectar la validez, las que cuentan con mecanismos específicos de impugnación, por lo que, dichos errores no vulnerarían la motivación pues esta garantía "*exige que la motivación sea suficiente, independientemente de si también es correcta*" (deber de motivación). Por lo tanto, si "una motivación, a pesar de ser suficiente, es incorrecta, la garantía de motivación no se vulnera" (sentencia 1852-21-EP/25, 14 de febrero de 2025, párrs. 15 y 16).

6.4.13. En resumen, la sentencia se pronuncia con respecto a los 2 objetos de la controversia, a través de una serie eslabonada de argumentos (explícitos e implícitos) en los que se analizan los hechos y su valoración probatoria, así como las normas jurídicas aplicables al caso y concluye que, en el presente caso operó la caducidad de la facultad determinadora de 1 año que señala el art. 94.3 del CT, así como tampoco se determina la falta de motivación de la resolución impugnada y su antecedente, lo que evidencia que el fallo cuenta con una mínima estructura suficiente, sin que el hecho de que el razonamiento jurídico del Tribunal de instancia no corresponda con el que pretende la parte casacionista, signifique que exista falta de motivación, pues conforme con lo que señala la Corte Constitucional, esta garantía constitucional no se refiere a la corrección del razonamiento judicial, por lo que, se rechaza el recurso planteado por el caso 2 del art. 268 del COGEP, por el vicio de falta de motivación, sin que ello signifique que esta Sala de Casación se encuentre de acuerdo con la motivación del Tribunal de instancia.

7. Decisión

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

7.2. NO CASAR la sentencia de 6 de julio de 2022, las 10h14, dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio No. 09501-2021-00277.

7.3. Sin costas.

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

7.5. Actúe como Secretaria Relatora dentro de este proceso, la doctora Patricia Velasco, en reemplazo temporal de la titular Ligia Marisol Mediavilla en virtud de la Acción de Personal No. 801 -UATH-2025-JV de 9 de julio de 2025.

Resolución de fácil comprensión

No procede el recurso de casación que plantea el SRI por el caso 2 del art. 268 del COGEP, por cuanto la sentencia del Tribunal de instancia, se encuentra motivada, cuenta con la suficiente fundamentación fáctica y jurídica, por lo que, el vicio de ª insuficiencia e inexistenciaº motivacional, que se acusa carece de fundamento, más aún, si esta garantía constitucional no se refiere a la corrección del razonamiento judicial, sino a la explicación razonable y lógica de la decisión adoptada.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (E)

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

FUNCIÓN JUDICIAL

267900945-DFE

Juicio No. 09501-2022-00312 RESOLUCION 539-2025

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, martes 29 de julio del 2025, las 08h53. **VISTOS:** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional, Dr. Diego Patricio Gordillo Cevallos y Dr. Gustavo Adolfo Durango Vela, ponente, Jueces Nacionales Encargados, dictan la siguiente sentencia de casación dentro de la causa No. 09501-2022-00312.

1.- Antecedentes procesales

1.1. Ofelia de Jesús Sánchez Mendieta, por sus propios y personales derechos, interpone acción de impugnación en contra del acta de determinación No. 09202224900408386, que estableció varias glosas en la declaración del impuesto a la renta del periodo fiscal 2015.

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Guayaquil, provincia del Guayas, en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, fijó en el considerando quinto el objeto de la controversia en los siguientes términos: *ª **(1)** ESTABLECER si el Servicio de Rentas Internas en el Acta de Determinación impugnada, vulnera el debido proceso en la garantía de motivación conforme a las alegaciones de la parte actora y sus consecuencias jurídicas. **(2)** DETERMINAR si la actora desvanece las glosas impugnadas establecidas por la Administración Tributaria en el Acta de Determinación No. 09202224900408386, por concepto de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2015º .*

1.3. Mediante sentencia dictada el 1 de agosto de 2023, las 12h00, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, se resuelve declarar parcialmente con lugar la acción de impugnación presentada por Ofelia de Jesús Sánchez Mendieta, en contra del Director Zonal 8 del SRI, debiendo la administración realizar la correspondiente reliquidación del impuesto a la renta conforme a los términos de esta sentencia.

1.4. El Director Zonal 8 del SRI, interpone recurso de casación (fs. 358 a 368), en contra de la sentencia del 1 de agosto del 2023, con fundamento en el caso **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 15 de septiembre del 2023, las 15h43 y remite el proceso a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Mediante auto interlocutorio de 23 de mayo del 2024, las 10h08, dictado por el doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos, Conjuez de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, admitió a trámite el recurso de casación interpuesto por la parte **demandada,** por el **caso cuarto** del art. 268 del COGEP, por la falta de aplicación de los preceptos jurídicos de valoración de prueba con fundamento en el art. 164 del COGEP, (no se respetaron las reglas de la sana crítica en el criterio de la lógica), por los siguientes conceptos:

- Glosa de los **casilleros 6011** ª Ventas netas locales de bienes gravados con tarifa diferente a 0% de IVA y casillero 6021 ª Ventas netas locales de bienes gravados con tarifa 0% o exentas de IVAº que condujo a la no aplicación de los arts. 8 numeral 1 de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI) y 8 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.

- Glosa de los **casilleros 7010** ª inventario final de bienes no producidos por el sujeto pasivoº glosa denominada ª Diferencia saldo inicial de bienes no producidos por el sujeto pasivoº y casillero 7041 ª inventario final de bienes no producidos por el sujeto pasivoº, glosa ª Diferencia: saldo final de bienes no producidos por el sujeto pasivo que condujo a la equivocada aplicación del art. 10 numeral 1 de la LRTI y 27 del Reglamento a la LRTI.

- Glosa del **casillero 7011** ª compras locales de bienes no producidos por el sujeto pasivoº glosa ª compras locales no sustentadasº lo que condujo a la no aplicación de los arts. 10 numeral 1 y 103 de la LRTI, 27 y 35 del Reglamento a la LRTI.

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 23 de septiembre del 2024, a las 12h10, 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 Dra. 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 Dra. Paulina Aguirre Suárez, Presidenta de la Corte Nacional de Justicia llama al Dr. Gustavo Durango Vela para que asuma el despacho de la Sala Contencioso Tributaria, en reemplazo de la Dra. Ana María Crespo Santos, ratificado mediante oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, suscrito por el Dr. Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y avalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB de 19 de febrero de 2021.

2.3. En virtud del sorteo de 1 de julio de 2024, 14h00, mediante oficio No. 1040-SG-CNJ-MMV-2024 de la misma fecha, suscrito por el 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 del titular.

3.- Validez procesal

De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día **jueves 10 de julio del 2025, a las 11h00**. Al no poder llegar a una decisión, el juez ponente difirió la audiencia para dar a conocer el veredicto de la sala, para el día jueves 23 de julio de 2025, las 10h40.

4.- Fundamentación del recurso de casación

4.1. La Directora Zonal 8 del SRI en el escrito de su recurso de casación y en la audiencia de casación sostiene que, en la sentencia se ha incurrido en el caso 4 del art. 268 del COGEP, bajo los siguientes

argumentos:

4.1.1. Sobre la glosa correspondiente a los casilleros **6011** ª Ventas netas locales de bienes gravados con tarifa diferente a 0% de IVA y casillero 6021 ª Ventas netas locales de bienes gravados con tarifa 0% o exentas de IVAº que condujo a la no aplicación de los arts. 8 numeral 1 de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI) y 8 del Reglamento de Comprobantes de Venta; el medio de prueba sobre el que recae la transgresión es el informe pericial del Ing. Javier Enrique Silva Santiana, acusa la **falta de aplicación** del art. 164 del COGEP, pues en su opinión el Tribunal de instancia en el numeral 7.8.1.e) del fallo, realiza su análisis basándose en el informe del perito del actor (Ing. Silva), indicando que el perito encontró inconsistencias en la formación reportada por el SRI en su base de datos -Anexos Transaccionales de terceros y facturación electrónica- y como muestra el perito analizó la información referente al cliente Víctor Hugo Villacrés Fares en el cual reporta un valor de USD 2.253.09 mientras que el detalle del Anexo Transaccional presentado por la contribuyente Sánchez Mendieta se reportó el valor de USD 39.533,09, por lo que el Tribunal concluye que el análisis realizado por la Administración es poco fiable ya que no se ha considerado todo lo reportado por la parte actora en su anexo transaccional ni en los anexos transaccionales de terceros y facturación electrónica, por lo cual el Tribunal otorga a esa prueba pericial el mérito de prueba plena y suficiente credibilidad en su decisión sobre esta glosa.

4.1.1.2. Refiere que, el Tribunal en cuanto a la valoración de la prueba pericial de la parte actora incurre en una valoración carente de sana crítica, específicamente por cuanto resulta ilógica, ya que dicho informe que se acoge para desvirtuar la glosa, no contiene una revisión fundamental en cuanto a lo indicado en el anexo transaccional de la actora (cuadro No. 3 de clientes), exponiendo argumentos relacionados con la columna de ª descuentosº sobre los cuales advierte que por tratarse de valores que disminuirían el ingreso como lo hace el perito, debían haberlo mencionado y adjuntado las notas de crédito que soportan tales descuentos (art. 18 del Reglamento de Comprobantes de Venta) vinculando a cada uno de los comprobantes de venta, lo cual no consta en el informe del perito que, solo hace una muestra para el total de clientes, lo que resta fiabilidad a su informe.

4.1.1.3. De igual manera, el casacionista establece que, en el informe pericial sobre los descuentos, solo se refiere a 11 clientes de la contribuyente que fueron observados por el SRI, advirtiendo que entre los cuadros 2 y 3, el perito obtiene un aumento de los valores registrados en el anexo transaccional de la señora Sánchez Mendieta con relación a lo identificado por el SRI y respecto de los clientes Qhispe Chasi Rocio Elizabeth, Laboratorio Farmaceútico Weir S.A., Labfarmaweir, Grupofarma del Ecuador S.A. y Pharmabrand S.A., el perito obvia mencionar cuál fue el motivo de

dicho aumento que menciona; para los otros clientes indicó que el aumento se debe al descuento lo que tampoco se encuentra soportado.

4.1.1.4. Sobre ello, establece que el juzgador tiene prohibido realizar una valoración de manera arbitraria o absurda de los medios probatorios, pues las aseveraciones o alegaciones que hagan las partes llegan a convertirse en verosímiles el momento que son probadas; en ese sentido y de conformidad con el art. 164 del COGEP, debe ser una prueba que en razón de la especialización del perito aporte elementos convincentes sobre determinada materia, pero dicha prueba no puede ser tenida por cierta por el mero hecho de ser realizada por un auxiliar del juzgador, así las cosas, en esta punto entra el criterio y lógica del juzgador a efectos de lo que sostiene el perito en su informe y que este aporte todos los elementos necesarios y documentos soportes, con lo cual no quede la menor duda de que sus dichos y aseveraciones son ciertas en tanto y en cuanto las mismas sean coherentes, consistentes debidamente soportadas y sustentadas. Concluyendo en esta parte que, por las inconsistencias y falta de detalle y soportes, queda en duda cómo el Tribunal pudo acoger el informe del perito Javier Silva, cuando este contiene las falencias antes detalladas.

4.1.1.5. Continúa señalando que, la falta de aplicación del precepto de valoración de prueba condujo a la falta de aplicación del art. 15 del Reglamento de Comprobante de Venta, Retención y Documentos Complementarios y el art. 8 numeral 1 de la LRTI, pues en su opinión, el juzgador estableció como prueba plena el informe pericial sin que conste detallado las facturas con los descuentos que indicó fueron motivo de la diferencia, por lo que dicha valoración de prueba condujo a que el Tribunal no aplicara el art. 15 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención, y documentos complementarios en cuanto señala que para realizar descuentos deben emitirse notas de crédito, así como también del art. 8 numeral 1 de la LRTI, en cuanto a que se consideran ingresos de fuente ecuatoriana los percibidos por ecuatorianos o extranjeros por actividades comerciales.

4.1.1.6. Refiere que, la infracción es trascendente en la solución de la causa, pues de haberse percatado de que el informe pericial no hacía mención ni había presentado las notas de crédito que sustentan los descuentos en ingresos verificados por el ente de control tributario, ni haya realizado una revisión exhaustiva de todos los clientes de la señora Sánchez Mendieta, que explica el motivo en todos estos casos, hubiera concluido que siendo que el perito mencionó que en algunos casos fue por descuento, tenía que haberse probado con la respectiva nota de crédito vinculada a la factura, y que al carecer de dichos soportes se trataba de renta de fuente ecuatoriana.

4.1.2. Glosa del **casillero 7010** ª inventario final de bienes no producidos por el sujeto pasivoº glosa

denominada ª Diferencia saldo inicial de bienes no producidos por el sujeto pasivoº y **casillero 7041** ª inventario final de bienes no producidos por el sujeto pasivoº, glosa ª Diferencia: saldo final de bienes no producidos por el sujeto pasivo que condujo a la equivocada aplicación del art. 10 numeral 1 de la LRTI y 27 del Reglamento a la LRTI.

4.1.2.1. Sobre esta glosa, analizada en el numeral 7.8.3 a) hasta el 7.8.3 e) de la sentencia, señala que la infracción recae sobre el informe pericial del Ing. Javier Enrique Silva Santiana y el inventario 1014, prueba presentada por la demandada constante en el CD #1 carpeta ª CD Carpeta 5 Sánchez Ofelia 2015º carpeta ª Punto 6 y 7 inventariosº, ª Stock de inventario 2014º; contentivo en el CD del expediente digitalizado del acta de determinación No. 09202224900408386. Expresa que el Tribunal al analizar esta glosa le confiere al informe pericial mencionado, efecto de prueba plena, pues con el desvirtúa la glosa establecida por el SRI indicando que, el perito ha soportado de manera técnica, estableciendo que la inconsistencia entre un inventario final 2014 (primeramente, presentado a la administración tributaria) se origina por la alta transaccionalidad por el giro del negocio y que ª pudoº contener errores que ª fueron resaltadosº. Del referido informe se puede evidenciar que el perito nunca establece cuáles fueron esos errores entre el documento inicialmente presentado a la administración tributaria en relación a su inventario final del año 2014 y el inventario presentado posteriormente.

4.1.2.2. Advierte que, de conformidad con el art. 164 del COGEP, la prueba debe ser apreciada de conformidad con la sana crítica, y es evidente que, en este caso, la valoración resulta ilógica pues el informe pericial del actor deja en evidencia que no existe ninguna justificación en cuanto a la variación respecto del inventario final del 2014 (que es el inventario inicial del ejercicio fiscal 2015), mientras el Tribunal indica que los errores fueron resaltados y que se originan por la alta transaccionalidad, sin que nada de ello conste en el informe pericial. Además, cuando el perito indica que procedió a la validación verificando desde el sistema de inventario en el establecimiento matriz, el saldo final del inventario de 2014 tal como muestra la imagen (en la imagen se verifica un total de 1,450,065.04), valor que genera la interrogante que fue lo que validó el perito? ¿A que correspondió dicho valor? Lo cual resulta inconsistente.

4.1.2.3. Por otro lado, dice que, el juzgador sólo menciona la prueba Stock de inventario 2014 practicada por la administración tributaria, pero no hace una valoración de ella en cuanto a que la actora fue quien indicó en un primer momento que en su inventario final 2014 que corresponde al inicio del 2015 existe una diferencia de USD 1,233,122.83; y la prueba pericial del actor no proporciona al Juzgador un justificativo de cuál es el motivo de esa diferencia, dando el Tribunal a la prueba pericial del actor la preeminencia de prueba plena.

4.1.2.4. Señala que, como consecuencia de la falta de aplicación del art. 164 del COGEP, acogiendo únicamente el informe pericial del actor aplicó las normas en cuanto a que la diferencia establecida por la administración tributaria fue desvirtuada de manera parcial reconociendo la deducibilidad, por lo que denuncia la equivocada aplicación de los arts. 10.1 de la LRTI y art. 27 del Reglamento LRTI, puesto que al no haberse justificado las diferencias establecidas por el ente de control tributario, dentro del informe pericial; a las inconsistencias antes mencionadas por el Tribunal no debía haber aplicado esos artículos en cuanto a deducibilidad del gasto/costo.

4.1.2.5. Finalmente, expone que es trascendente en la decisión de la causa, ya que, debido a la falta de aplicación del precepto de valoración de prueba en cuanto a que ésta debe ser valorada en su conjunto de conformidad con la sana crítica, que condujo a la equivocada aplicación de los artículos referidos.

4.1.3. Glosa del **casillero 7011** ª compras locales de bienes no producidos por el sujeto pasivoº glosa ª compras locales no sustentadasº lo que condujo a la no aplicación de los arts. 10 numeral 1 y 103 de la LRTI, 27 y 35 del Reglamento a la LRTI. Sobre esta glosa que se analiza en el numeral 7.8.8. a) al 7.8.8. e) de la sentencia, afirma que la infracción, recae sobre el informe pericial de la parte actora, puesto que, el Tribunal realiza su análisis basándose en este informe, mismo que indica que ª procedió a revisar el detalle del Anexo Transaccional de la actora, en el cual consta el valor de USD 41.826,396.53 y verificó que lo consignado en la casilla 7011 asciende al monto de USD 41.712,042.46, indicando que el detalle se encuentra conciliado con las cuentas de inventario, resultando una diferencia no declarada de USD 114,354.07. Prueba a la que el juzgador le otorga el mérito de plena y suficiente credibilidad al adoptar su decisión sobre esta glosa.

4.1.3.1. Establece que, conforme se puede verificar, el juzgador señala que el perito del actor indicó haber revisado el anexo transaccional y los mayores contables de las cuentas de inventario evidenciando que existen adquisiciones por un valor superior al declarado por la actora pero que, al haberse determinado por la actora dicho valor en la declaración del impuesto a la renta se basa este último valor y considera que debe desvirtuarse la diferencia establecida por el SRI; transcribe un fragmento de la sentencia y afirma que al Tribunal le bastó para desvirtuar la glosa por ª compras no sustentadasº, en el hecho de que el perito revisara el Anexo Transaccional de la actora, sin llegar a establecer si por dichas compras se contaban con los documentos soportes para efectos de la deducibilidad del gasto.

4.1.3.2. Expone que, en la valoración de este informe pericial el Tribunal incurre en una valoración carente de sana crítica, específicamente en cuanto la valoración resulta ilógica, pues si el Tribunal

reconoce en la sentencia que el motivo de la glosa fue compras no sustentadas con documentos soportes, como podría ser suficiente para el juzgador que basta con señalarse en el informe pericial que la diferencia se origina del anexo transaccional simplificado, entonces surgen las interrogantes de si se está discutiendo sobre si el valor glosado (USD 1,160,574.76) es deducible o no para el impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2015, ¿Cómo el Tribunal confirió a la prueba pericial el efecto de elemento probatorio decidor si este solo indica que de la revisión del anexo transaccional y los mayores contables de la cuenta de inventario, sin que mencione sobre los documentos soportes para efecto de la deducibilidad tales como comprobantes de venta, comprobantes de retención, bancarización; pese a no realizar esta constatación el Tribunal desvirtuó la glosa establecida por el ente de control tributario.

4.1.3.3. Advierte que, para dar de baja esta glosa al Tribunal únicamente le bastó o fue suficiente con que el perito del actor haya realizado una revisión del ATS que consiste en el detalle de las transacciones realizadas por la contribuyente, un detalle genérico, y en virtud de ello da de baja la glosa, considerando como gasto deducible para efectos del impuesto a la renta; con ocasión de esta infracción sobre la sana crítica (art. 164 del COGEP), se originó la falta de aplicación de los arts. 10 numeral 1, 103 de la LRTI, 27 y 35 del Reglamento, normas que se señalan que, para que el gasto/costo sea deducible debe estar sustentado en comprobantes de venta, que se hayan verificado la respectiva retención en la fuente, que se haya verificado en casos que superen los cinco mil dólares de los Estados Unidos de América, el cumplimiento del requisito de bancarización.

4.1.3.4. Concluye señalando que, si el Tribunal hubiera aplicado el precepto de valoración de prueba (sana crítica), hubiera advertido que, de la prueba pericial de la actora no se podía concluir en cuanto a que en base a una revisión del ATS se habría desvirtuado la glosa de compras locales no soportadas consideradas como no deducibles por la administración tributaria por falta de entrega de soportes. De haberse aplicado la sana crítica, en cuanto al requisito de la lógica hubiera establecido que la simple verificación de un ATS no permite calificar al gasto como deducible sino con la verificación de los requisitos antes señalados. Solicita se case la sentencia respecto de los rubros que ha señalado y en su lugar se dicte la que corresponde en derecho.

4.2. Contestación al recurso de casación por la parte actora.- Ofelia de Jesús Sánchez Mendieta, por sus propios y personales derechos, dentro del término concedido por el Conjuez de la Sala en el auto de admisión, señala que, sobre las glosas recurridas, el SRI procede a realizar un análisis fragmentado de la sentencia y de los extractos que ha plasmado el Tribunal a-quo, sin mencionar el recurrente el análisis integral y prolijo que realizaron los jueces y que conllevó a declarar parcialmente

con lugar la demanda.

4.2.1. El SRI ha planteado el recurso de casación, aduciendo que el informe pericial de la parte actora no ha sido analizado bajo la sana crítica, pero deja de mencionar que ese mismo medio de prueba sirvió para ratificar muchos de los criterios plasmados en el acto administrativo impugnado, y sobre los cuales el casacionista deja de mencionar o presentar reproche alguno.

4.2.2. Advierte que, si bien el recurso de casación cumple con la línea jurisprudencial para la proposición jurídica del caso 4 del art. 268 del COGEP para ser aceptado a trámite, hay que resaltar que el precepto jurídico aplicable a la valoración de la prueba violentado en la sentencia es la sana crítica; sobre la que después de citar doctrina al respecto y citando fallos de la Sala Especializada de la Corte Nacional de Justicia, establece la única forma en que una valoración probatoria pueda ser revisada en casación, es cuando se infringe las reglas de la lógica y no cuando se infringe las reglas de la experiencia o las reglas de la ciencia.

4.2.3. Así, las reglas de la lógica marcan el límite a partir del cual lo absurdo, lo arbitrario, lo irrazonable, permite la revisión de la valoración probatoria, de lo contrario, por técnica casacional, la Sala se encuentra impedida de pronunciarse al respecto. En ese sentido, revisado el fallo, la valoración que realiza el Tribunal de instancia de la prueba en la que fundamente su decisión, no es absurda ya que señala que, en el informe pericial se realiza una explicación técnica por la cual considera procedente desvirtuar total o parcialmente varias glosas y curiosamente este mismo medio probatorio sirvió para ratificar totalmente la mayor parte de las glosas impugnadas a través de la demanda.

4.2.4. Deja expuesto que queda en evidencia la inconformidad con la decisión a la que arribó el Tribunal a quo, pretendiendo inducir a la Sala la revisión de los hechos probatorios, lo cual, por técnica casacional, es inviable, por lo que solicita se deseche el vicio alegado, por no ser conforme a derecho.

5.- Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en el **caso cuarto** del art. 268 del COGEP, por la falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, infringiendo el art. 164 del COGEP al incumplir las reglas de la sana crítica en el criterio de la lógica, por los siguientes conceptos: **a)** Glosa de los casilleros 6011 ª Ventas netas locales de bienes gravados con tarifa diferente a 0% de IVA y casillero 6021 ª Ventas netas locales de bienes gravados con tarifa

0% o exentas de IVAº que condujo a la no aplicación de los arts. 8.1 de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI) y 8 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios. **b)** Glosa de los casilleros 7010 ªinventario final de bienes no producidos por el sujeto pasivoº glosa denominada ªDiferencia saldo inicial de bienes no producidos por el sujeto pasivoº y casillero 7041 ªinventario final de bienes no producidos por el sujeto pasivoº, glosa ªDiferencia: saldo final de bienes no producidos por el sujeto pasivo que, condujo a la equivocada aplicación del art. 10.1 de la LRTI y 27 del Reglamento a la LRTI. **c)** Glosa del casillero 7011 ªcompras locales de bienes no producidos por el sujeto pasivoº glosa ªcompras locales no sustentadasº lo que condujo a la no aplicación de los arts. 10.1 y 103 de la LRTI, 27 y 35 del Reglamento a la LRTI.

6.- Análisis del Tribunal de Casación

6.1. El caso 4 del art. 268 del COGEP dispone:

> 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*

El caso **4** conforme señala el autor Santiago Andrade Ubidia, en la obra ªLa Casación Civil en el Ecuadorº, Andrade & Asociados, Fondo Editorial, Quito-2005, p. 150, señala que este caso: *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 puro¼º*.

Para el análisis de este 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 en casación se pueda revisar la apreciación probatoria que los jueces de instancia hayan realizado a la prueba y 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:

Código Orgánico General de Procesos

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

Ley de Régimen Tributario Interno

*ª Art. 8.- **Ingresos de fuente ecuatoriana.-** Se considerarán de fuente ecuatoriana los siguientes ingresos: 1.- Los que perciban los ecuatorianos y extranjeros por actividades laborales, profesionales, comerciales, industriales, agropecuarias, mineras, de servicios y otras de carácter económico realizadas en territorio ecuatoriano, salvo los percibidos por personas naturales no residentes en el país por servicios ocasionales prestados en el Ecuador, cuando su remuneración u honorarios son pagados por sociedades extranjeras y forman parte de los ingresos percibidos por ésta, sujetos a retención en la fuente o exentos; o cuando han sido pagados en el exterior por dichas sociedades extranjeras sin cargo al gasto de sociedades constituidas, domiciliadas o con establecimiento permanente en el Ecuador. Se entenderá por servicios ocasionales cuando la permanencia en el país sea inferior a seis meses consecutivos o no en un mismo año calendario.º*

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

exentos. En particular se aplicarán las siguientes deducciones: 1.- Los costos y gastos imputables al ingreso, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente (¼).º

*ª **Art. 103.- Emisión de Comprobantes de Venta.-** (¼) Para que el costo o gasto por cada caso entendido superior a los cinco mil dólares de los Estados Unidos de América sea deducible para el cálculo del Impuesto a la Renta y el crédito tributario para el Impuesto al Valor Agregado sea aplicable, se requiere la utilización de cualquiera de los medios de pago antes referidos, con cuya constancia y el comprobante de venta correspondiente a la adquisición se justificará la deducción o el crédito tributario.º*

Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno

*ª **Art. 27.- Deducciones generales.-** En general, son deducibles todos los costos y gastos necesarios, causados en el ejercicio económico, directamente vinculados con la realización de cualquier actividad económica y que fueren efectuados con el propósito de obtener, mantener y mejorar rentas gravadas con impuesto a la renta y no exentas; y, que de acuerdo con la normativa vigente se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta.º*

*ª Art. 35.- **Gastos no deducibles.-** No podrán deducirse de los ingresos brutos los siguientes gastos: (¼) 7. Los costos y gastos no sustentados en los comprobantes de venta autorizados por el Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención. 8. Los costos y gastos por los que no se hayan efectuado las correspondientes retenciones en la fuente, en los casos en los que la ley obliga a tal retención.º*

Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.

*ª **Art. 15.- Notas de crédito.-** Las notas de crédito son documentos que se emitirán para anular operaciones, aceptar devoluciones y conceder descuento o bonificaciones. Las notas de crédito deberán consignar la denominación, serie y número de los comprobantes de venta a los cuales se refieren. El adquirente o quien a su nombre reciba la nota de crédito, deberá consignar en su original y copia, el nombre del adquirente, su número de Registro Único de Contribuyentes o cédula de ciudadanía o pasaporte y fecha de recepción. (¼)º*

6.3. ANÁLISIS DEL CASO SUB JUDICE.- El Director Zonal 8 del SRI, interpone recurso de casación en contra de la sentencia del 1 de agosto de 2023, las 12h00, dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, advierte la falta de valoración de la prueba de acuerdo con las reglas de la sana crítica, pues el Tribunal de instancia considera como prueba plena el informe pericial de la parte actora para el desvanecimiento de las diferencias que a continuación se pasan a examinar, lo que ha ocasionado la inobservancia de normas de derecho sustantivo, análisis para el cual se considera:

6.3.1. Para demostrar el error de derecho al amparo del caso 4 del art. 268 del COGEP, conforme al test fijado por esa Sala de Casación, la proposición jurídica debe contener, como mínimo los siguientes puntos: 1. Identificación precisa del medio de prueba que a su juicio no ha sido valorada 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. 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 haber sido valorada, sobre las glosas identificadas con las letras a), b) y c) del Problema Jurídico a resolver (ítem 5), considera el informe pericial del Ing. comercial Javier Silva Santiana, del que afirma que, a pesar de tener inconsistencias insalvables ha sido considerado como prueba plena, y el inventario 2014 aportada por el SRI (glosa b), lo cual atenta contra la sana crítica, pues sus conclusiones son ilógicas. Por lo que consideramos que cumple con este requisito.

ii) Como norma de valoración no aplicada, identifica al art. 164 del COGEP, en cuanto a la valoración de acuerdo a las reglas de la sana crítica, en lo que se refiere al parámetro de la lógica, con lo que cumple el segundo requisito.

iii) En cuanto a la demostración lógica y jurídica de la forma cómo ha sido violada la norma sobre valoración, el argumento del recurso de casación se circunscribe a que en la hermenéutica jurídica de la sana crítica, la sentencia trasgrede las reglas de la lógica; pues es ilógica y absurda la conclusión a la que llega el Tribunal en base al informe pericial, pues según afirma, el mismo no tiene ningún sustento documental y al contrario de lo expuesto por la sentencia, no se refiere a los temas esenciales por los que el SRI levantó las glosas, pues según manifiesta no se ha justificado la disminución de

ingresos por descuentos otorgados, pues no se ha mencionado peor adjuntado las notas de crédito que soportan dichos descuentos (glosa a); en cuanto a los inventarios por el saldo final del 2014 que debía considerar como inicial del 2015 en donde el SRI encuentra variación importante, punto sobre el cual, el perito da la razón al contribuyente sin que exista otra justificación que, la supuesta alta ª transaccionalidadº (glosa b); y, la que se levantó par falta de documentación por compras locales, en las que el perito dio validez exclusivamente a los ATS y los mayores contables de la cuenta de inventario que presenta la contribuyente (glosa 3); prima face, el recurso cumple también este tercer requisito señalado en el test fijado por esta Sala.

iv) El recurrente también ha especificado que, se cumple el efecto ª carambolaº que como último requisito se ha señalado para la procedencia del caso 4, por los casilleros 6011 y 6021 el yerro condujo a la no aplicación de los arts. 8.1 de la LRTI y 8 del RCVRYDC, por los casilleros 7010 y 7041 condujo a la equivocada aplicación del art. 10.1 de la LRTI y 27 del Reglamento a la LRTI; y por el casillero 7011 condujo a la no aplicación de los arts. 10.1 y 103 de la LRTI, 27 y 35 del Reglamento a la LRTI. Encontrándose completa la proposición jurídica del caso 4, es necesario citar las partes de la sentencia referente a cada glosa para este análisis casacional:

6.3.2. Respecto de la **Glosa (a)** de los casilleros **6011** ª Ventas netas locales de bienes gravados con tarifa diferente a 0% de IVA y **6021** ª Ventas netas locales de bienes gravados con tarifa 0% o exentas de IVAº esta Sala de Casación, se remite al punto 7.8.1.e) de la sentencia que, en su parte pertinente señala que: *ª(¼) el perito de la actora ingeniero Javier Silva en su informe pericial, indica que procedió a realizar la revisión de los casilleros correspondientes a ventas/ingresos de la declaración de Impuesto a la Renta del periodo fiscal 2015, así como el detalle íntegro de enero a diciembre de 2015, con relación a los ingresos (Anexo 11), encontrando inconsistencia en la información reportada por la Administración Tributaria en su base de datos, conformada por Anexos de terceros y facturación electrónica. El perito ingeniero Javier Silva, en su informe menciona que procedió a revisar los Anexos Transaccionales a detalle, por cada establecimiento, consolidando y verificando con los reportados por la base de datos de la Administración Tributaria. A manera de muestra, en la sustentación de su informe, el perito de la parte actora analiza el caso del cliente VICTOR HUGO VILLACRES FARES, donde destaca que la Administración Tributaria reporta un valor total de USD 2.253,09, mientras que en el detalle del Anexo Transaccional presentado por la actora OFELIA SANCHEZ MENDIETA, se reportó el valor de USD 39.533,09, inconsistencia que se evidencia de la revisión del Anexo 12 del informe, así como de la revisión de los comprobantes de venta de tal cliente, mismo que consta en el Anexo 13. Por lo anterior, se considera que el análisis realizado por*

la Administración Tributaria, esto es, comparar ciertos clientes, los valores reportados en el Anexo Transaccional de la actora contra lo reportado en su base de datos, es poco fiable, ya que no se ha considerado todo lo reportado por la actora en su anexo transaccional para cada cliente, así como no ha considerado todo lo reportado en los Anexos de terceros y facturación electrónica que posee como base de datos la Administración Tributaria. ***Por lo expuesto se desvanecen las glosas.º*** (subrayado es de esta Sala de Casación, negrillas del original).

6.3.2.1. La administración tributaria tiene como sustento de la infracción que, el informe pericial admitido como prueba plena, no contiene una revisión fundamental sobre las diferencias encontradas en relación a los valores registrados en el anexo transaccional de la contribuyente Sánchez Mendieta, obtenida de la base de datos del SRI y la información otorgada por la propia contribuyente. Para solventar dicha alegación expresa que, el informe pericial sobre los clientes observados por el ente de control tributario ha justificado la disminución de ingresos por ªdescuentos otorgadosº, sin embargo, no se menciona y menos adjuntado las notas de crédito que soportan dichos descuentos, pues al único caso que el perito de la parte actora analiza, es el del cliente VICTOR HUGO VILLACRES FARES; así también refiere que el informe pericial analiza los clientes observados por el SRI, sin embargo, su pericia se refiere a 11 de los clientes señalados en el acto impugnado, deja de lado a los más importantes: Qhispe Chasi Rocio Elizabeth, Laboratorio Framaceutica Weir S.A. Labfarmaweir, Grupofarma del Ecuador S.A. y Pharmabrand S.A. obviando respecto de estos cuál fue el motivo de la disminución que menciona, ya que para los otros clientes indicó que se debía al descuento.

6.3.2.2. Sobre la sana crítica en la valoración de prueba, la Primera Sala de lo Civil y Mercantil de la extinta Corte Suprema de Justicia, en varios de sus fallos sostuvo*: ª [¼]la sana crítica excluye un razonamiento arbitrario y si, habiéndose imputado tal vicio en la valoración de la prueba que condujo a la equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho en la resolución impugnada, y en la fundamentación del recurso se demuestra la arbitrariedad del razonamiento, la violación acusada no será solamente de la norma contenida en el artículo 119[115] del Código de Procedimiento Civil, sino de la norma sustantiva indebidamente aplicada, debiendo señalarse por el recurrente, al mismo tiempo, la norma inaplicada por el error en la interpretación, fundándose el recurso, consecuentemente, en la causal primera del artículo 3 de la Ley de la materia, debiendo procederse exactamente en la forma como lo señala Jorge Zavala Egas en su ejemplo que se transcribe en el considerando tercero de esta resolución, no siendo suficiente, por lo tanto, la invocación del artículo 119[115] del Código de Procedimiento Civil como único vicio del fallo atacado ni la sola alegación de la causal tercera del artículo 3 de la Ley de Casaciónº* [1]. El autor

1 Resolución Nº. 83-99 de 11 de febrero de 1999, juicio N°. 170-97 (Ordóñez vs. Granja), R.O. 159 de 29 de

Eduardo J. COUTURE, quien es el que con mayor claridad trata sobre el tema dice: *«Las reglas de la sana crítica son, ante todo, las reglas del correcto entendimiento humano en ellas interfieren las reglas de la lógica, con las reglas de la experiencia del juez. Unas y otras contribuyen de igual manera a que el magistrado pueda analizar la prueba (ya sea de testigos, de peritos, de inspección judicial, de confesión en los casos de que no es lisa y llana) con arreglo a la sana razón y a un conocimiento experimental de las cosas. El juez que debe decidir con arreglo a la sana crítica, no es libre de razonar a voluntad, discrecionalmente, arbitrariamente*. Esta manera de actuar no sería sana crítica sino libre convicción. *La sana crítica es la unión de la lógica y la experiencia, sin excesivas abstracciones de orden intelectual, pero también sin olvidar esos preceptos que los filósofos llaman de higiene mental, tendientes a asegurar el más certero y eficaz razonamiento. Las reglas de la sana crítica conducen en su sentido formal a una operación lógica. Existen algunos principios fundamentales de la lógica que no podrán ser nunca desoídos por el juez (¼)º* [2]razonamientos que calzan con precisión en el caso en ciernes.

6.3.2.3. El Tribunal de instancia, para desvanecer la glosa se funda en la existencia de inconsistencias de lo determinado por el SRI, advirtiendo ese hecho del análisis efectuado por el perito a un caso en específico, es decir, respecto del cliente Víctor Hugo Villacres Fares, del cual concluye la existencia de inconsistencias conforme a los anexos 12 y 13 del informe pericial; desacreditando el análisis efectuado por el ente de control tributario, por haberse efectuado sobre ciertos clientes y no en su totalidad; así como el afirmar que no se ha considerado todo lo reportado en los anexos de terceros y facturación electrónica que posee como base de datos, considerándolo como poco fiable. Dicho proceder deja en evidencia el yerro denunciado por el SRI pues, el informe pericial respecto de esta glosa, recae en el mismo motivo por el cual se ha desconocido el valor reportado por la autoridad tributaria, esto es que el análisis no se ha efectuado respecto de la totalidad de los clientes; esta Sala de Casación advierte que, los jueces consideran suficiente la prueba actuada por la parte actora, a pesar de que, el perito para demostrar las inconsistencias ha procedido de la misma manera que el SRI, por lo tanto, bajo la lógica establecida por el juzgador, este informe pericial tampoco permitiría verificar de manera fiable los motivos por los cuales la contribuyente ha dejado de declarar ingresos observados, tanto es así que, la sentencia en cuanto a la forma que se ha justificado dicho valor se ha limitado a expresar lo que contiene el informe pericial, que conforme se expone en sentencia no da mayor explicación con soporte documental de las inconsistencias entre el valor reportado por el SRI y el establecidos por el ATS presentado por la contribuyente por cada uno de los clientes observados, lo cual contraría el principio de razón suficiente, pues no se muestra consistencia en la decisión

marzo de 1999, Gaceta Judicial Serie XVII, No. 1, pp. 29-37.

2 Resolución N°. 178 de 24 de junio de 2003, citada.

adoptada.

6.3.2.4. Por los razonamientos expuestos, se configura el yerro de falta de aplicación del art. 164 del COGEP respecto de esta glosa, al haber valorado la prueba actuada (pericial), con un razonamiento carente de lógica (absurdo), transgredido las reglas de la sana crítica; por lo que, como parte de la proposición jurídica del caso 4, como efecto carambola se verifica que no se aplicó el art. 8 numeral 1 de la LRTI, norma que se denuncia como infringida, pues al no poderse justificar en el proceso judicial la disminución de los valores determinados por el SRI, debieron ser considerados como ingresos de fuente ecuatoriana para el cálculo de la base imponible del impuesto a la renta; así tenemos que, conforme el cuadro No. 6 del acto impugnado los clientes observados que corresponden a un total de quince (fs. 116) de los cuales la experticia tributaria ha referido la existencia de descuentos sobre 11 clientes observados, afirmación no han sido soportada conforme la normativa legal, esto es, de conformidad con el art. 15 del Reglamento de CVRDC, por cada uno de los clientes observados por el SRI y que se encuentran detallados en el cuadro 3 del informe pericial (fs. 118), con excepción del cliente Villacres Fares. En tanto que, sobre los clientes Qhispe Chasi Rocío Elizabeth, Laboratorio Farmacéutica Weir S.A. Labfarmaweir, Grupofarma del Ecuador S.A. y Pharmabrand S.A., observados por el SRI y que también son mencionados en la experticia (fs. 116), pero el informe pericial nada dice sobre la disminución de las diferencias reportadas por el SRI; en consecuencia, la parte actora no ha logrado justificar las diferencias establecidas en el acto de determinación tributaria, es decir no se ha innovado las presunciones previstas en el art. 82 del Código Tributario y 329 del COGEP.

6.3.2.5. Por las razones expuestas sobre la valoración del informe del perito Javier Silva, la Sala de Casación considera que se ha configurado la falta de aplicación del art. 164 del COGEP, por tanto, se acepta el recurso propuesto por el SRI y en mérito de la verdad procesal se tiene que el actor ha incumplido su deber procesal de demostrar los sustentos de su declaración, en apego a lo previsto en el art. 169 del COGEP y de ello, se ratifican las glosas a los casilleros 6011 y 6021 determinadas por el SRI, pues en el caso concreto, se verifica que el informe pericial, en el que equivocadamente se sustenta las conclusiones de la sentencia de instancia, no cumple con la finalidad prevista en el art. 227 del COGEP al no contener conclusiones claras, únicas y precisas conforme se dispone en el art. 224 ibídem.

6.3.3. Respecto **Glosa b)** en relación a: ªInventario 2014 prueba presentada por la demandada constante en el CS#1 carpeta ªCD CARPETA 5 SÁNCHEZ OFELIA 2015º carpetas ªPunto 6 y 7

inventariosº, ª Stock de inventario 2014º, contentivo en el CD del expediente digitalizado del acta de determinación 09202224900408386º, pues los jueces dan valor de prueba plena a lo indicado por el perito, esto es que las inconsistencias entre el inventario final 2014 y el inventario inicial 2015 se origina por alta transaccionalidad del giro del negocio y que pudo contener errores que resaltan, valoración que en su opinión es ilógica y por tanto, carente de sana crítica.

6.3.3.1. Para mejor resolver, esta Sala de Casación, considera pertinente remitirse a la sentencia al punto 7.8.3.e) que sobre la glosa en disputa señala*: ª En el presente caso, tenemos que la parte actora argumenta que la diferencia determinada por la Administración Tributaria no es acorde a su realidad contable y tributaria, debido a que resolvió establecer la diferencia, tomando como referencia únicamente el primer detalle del kárdex proporcionado por la propia actora OFELIA DE JESÚS SÁNCHEZ MENDIETA, y dejó de revisar un segundo detalle que fue depurado y ajustado a sus registros contables. En virtud de lo anterior, de la revisión del acto impugnado, esto es el Acta de Determinación No. 0920222490040838, se evidencia que la actora aportó mediante el trámite No. 109012021678823, de fecha 16 de diciembre de 2021, un detalle del stock de inventarios al 31 de diciembre de 2015. Así mismo, se indica en el acto impugnado lo siguiente: ª SANCHEZ MENDIETA OFELIA DE JESÚS como pruebas de descargo del acta borrador de determinación tributaria, proporcionó un nuevo anexo por el stock de inventarios 2014 el cual totaliza USD 9.093.730,99 (¼) inclusive se observan nuevos rubros con valores en comparación del primer reporte presentado, cabe resaltar que el nuevo anexo proporcionado presenta de igual forma inconsistencias por USD 3.759,56 con relación al valor consignado en su declaración de impuesto a la renta, esto es USD 9.097.526,55º. Adicionalmente, la autoridad demandada ha practicado como prueba el documento denominado ª Inventario 2014º con el cual ha pretendido justificar la diferencia establecida, siendo esto analizado por el Tribunal. Así mismo, consta en el informe pericial de la parte actora, el Anexo 14 denominado ª OSM Stock de Inventario 2014º, el cual contiene el soporte del detalle del Kardex aportado por la parte actora, y que fue analizado de manera técnica por el perito, del cual se desprende que el Inventario final 2014 (que corresponde al inventario inicial 2015) ascendía a la cantidad de USD 9.097.526,55, valor que al comparar con el declarado como inventario inicial 2015 (USD 9.097.526,55), genera una diferencia por el valor de USD 3,795.56, lo cual inclusive es reconocido por la Administración Tributaria según consta en líneas anteriores. Es posible evidenciar que la autoridad demandada llegó a establecer la glosa, basándose únicamente en la comparación de un detalle presentado por la actora de forma inicial, el mismo que debido a la alta transaccionalidad por el giro del negocio, a decir del perito Ing. Javier Silva, pudo contener errores, que fueron resaltados. Así mismo, de la revisión del acto impugnado, el cual contiene el análisis efectuado por la Autoridad Demandada en las glosas del casillero 7010 ª inventario inicial de bienes no producidos*

por el sujeto pasivoº , y del casillero 7041 ª inventario final de bienes no producidos por el sujeto pasivoº , se aprecia que las diferencias no fueron determinadas en función de la revisión y verificación de mayores contables y/o valores que los terceros hayan reportado a través de requerimientos de información, sino que, consideró pertinente establecer la glosa tomando el primer kárdex presentado por la parte actora, dejando de lado la otra información que sí fue presentada en la etapa administrativa, y que ha sido corroborada y analizada en el presente juicio, a través del trámite No. 109012021678823 de fecha 06 de diciembre de 2021, determinando que es procedente acoger las conclusiones del perito respecto a la presente glosa. ***Por lo expuesto se desvanece parcialmente la glosa.º*** (El subrayado nos corresponde)

6.3.3.2. Sobre lo manifestado por los jueces en la sentencia, se advierte que, la discusión se ha dado en razón de que, no ha sido considerado el kardex del stock del 2014, ingresado como prueba de descargo por la contribuyente una vez que se ha dado lectura de las observaciones del acta borrador, el que se encuentra respaldado por el informe pericial, pues la diferencia después de la depuración y ajuste corresponde a un valor de 3,795.56 y no el valor inicial del acta borrador de 1.221.606,31, que determinó la administración con base en el kardex presentado por la contribuyente; en ese sentido, el Tribunal de instancia apreciando los medios probatorios concluye que, debido a la alta transaccionalidad por el giro del negocio, este puede contener errores; y que al haberse emitido la glosa con base en el kardex inicial, sin tomar en consideración la verificación de mayores contables y/o valores de terceros que se hayan reportado a través del requerimiento de información y que fue presentada en la etapa administrativa; con lo cual, considera acoger las conclusiones del perito, desvaneciendo parcialmente la glosa; en ese sentido, esta Sala de Casación, considera que se ha infringido el precepto jurídico aplicable a la valoración de la prueba, relacionado con la transgresión a la sana crítica en la dimensión de la lógica, que es lo que debe ser analizado por la causal invocada, pues se advierte de la sentencia que, la convicción del Tribunal se sostiene en hipotéticos no corroborados por el perito ni contrastados con los respaldos que debió tener el informe pericial que sustenten de forma técnica la aseveración del criterio de ª alta transaccionalidad por el giro del negocioº , que ª *a decir del perito Ing. Javier Silva, pudo contener errores, que fueron resaltados¼º* tanto más que la discusión en sede judicial se centra en que la contribuyente en fase administrativa presenta un segundo kardex para justificar las diferencias de los inventarios (final 2014- inicial 2015), el cual no fue considerado, así pues el perito, lejos de dar un informe preciso, exacto, técnico y objetivo, que analice y evalúe la realidad que respalda la declaración del contribuyente en conformidad a su contabilidad a fin de proporcionar información relevante a los juzgadores, por el contrario de lo expuesto en sentencia se advierte que, ha omitido explicar asertivamente las razones que ocasionaron las diferencias, efectúa conclusiones especulativas tales como que las mismas pueden

contener errores en cuanto la alta transaccionalidad, lo cual se aleja a la finalidad de la prueba pericial en cuanto a que la misma debe ser clara, concisa, con respaldo del análisis de la información recopilada y las conclusiones alcanzadas (art. 227 del COGEP), lo cual corrobora que se ha configurado la falta de aplicación del art. 164 del COGEP, por tanto se acepta el recurso propuesto por el Servicio de Rentas Internas sobre las glosas del casillero 7010 y 7041 sobre el inventario final 2014 inicial 2015.

6.3.3.3. No está por demás señalar que, por lo expuesto, se cumple el efecto ª carambolaº que como requisito se ha señalado en este caso 4 del art. 268 del COGEP, es decir la equivocada aplicación de los arts. 10.1 de la LRTI y 27 del RLRTI que como normas de naturaleza sustantiva se invocaron en el recurso del SRI, al no haber cumplido el actor con su deber procesal previsto en el art. 169 del COGEP y de ello en mérito de los recaudos procesales, no se verifica que se haya relevado las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad de los actos impugnados conforme los artículo 82 del CT y 329 del COGEP por lo que se confirma la glosa.

6.3.4. Referente a la **Glosa c),** el SRI sostiene que la infracción se origina por la aceptación del informe pericial de la actora para desvanecer una glosa que ha sido emitida por compras no sustentadas y que ha sido declaradas por el contribuyente, cuando en dicho informe solo afirma haberse revisado los ATS y los mayores contables de la cuenta de inventario, sin llegar a establecer si por dichas compras se contaba con los documentos de soporte a efectos de considerar su deducibilidad, valoración que, en su parecer, resulta ilógica.

6.3.4.1. Para mejor resolver y siguiendo el orden que hemos propuesto para resolver, consideramos pertinente remitirse al numeral 8.8.1.e) de la sentencia que, en su parte pertinente señala: ª *De la revisión de las pruebas pericial aportada por la parte actora, consta en el Anexo 12 a dicho informe, mismo que corresponde al documento ª OSM Detalle de ATS 2015º , mismo que fue aportado también en la etapa administrativa por la actora OFELIA DE JESÚS SÁNCHEZ MENDIETA, el mismo que asciende a la cantidad de USD 40.551.467,70. En este sentido, el perito Ing. Javier Silva Santiana ha procedido a indicar en la Audiencia de Juicio que de la revisión del Anexo Transaccional (Anexo 16) y de los mayores contables de las cuentas de inventario (Anexo 17), pudo evidenciar que existen adquisiciones por un valor superior al declarado por la actora OFELIA DE JESÚS SÁNCHEZ MENDIETA, mismas que considera debieron haber constado en el casillero 7011 ª Compras netas de bienes no producidos por el sujeto pasivoº , pero que, al ser un valor ya declarado por la cantidad de USD 41.712.042,46, es pertinente mantener dicho valor, y considera debe desvirtuarse la diferencia*

inicialmente establecida por la Administración Tributaria por el valor de USD 1.160.574,76 en el casillero 7011 de la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2015.º Continúa señalando después de invocar el art. 20 LRTI y 91 del Código Tributario que ª De la revisión del acto impugnado, se evidencia que la Administración Tributaria procede a considerar la diferencia como gasto no deducible (USD 1,160,574.76), por considerar que corresponde a gastos registrados en la contabilidad y no presentar documentación soporte, pero salta a la vista que la diferencia se obtiene de la simple comparación/diferencia matemática de lo declarado por la actora, contra el detalle de compras (ATS) aportado por la misma actora, por lo que se considera que la Autoridad Demandada a través de la práctica de sus pruebas tanto pericial, como documental, no ha realizado esfuerzos suficientes que permitan ratificar la diferencia del casillero 7011 ª Compras netas de bienes no producidos por el sujeto pasivº del año 2015.º (El resaltado nos corresponde)

6.3.4.2. Conforme lo manifestado por los jueces en la sentencia, se advierte que, si bien se han referido al informe pericial del Ing. Javier Silva, quien ha considerado que aun cuando la justificación de las diferencias para el SRI radica a la falta de soporte documental, por cuanto la diferencia se establece entre lo declarado por la actora contra el detalle de compras ATS aportado por la misma actora; punto sobre el cual, según se transcribió, la sentencia concluye que la diferencia se obtiene de la simple comparación/diferencia matemática de lo declarado por la actora, contra el detalle de compras (ATS) aportado por la misma actora, por lo que el SRI de la práctica de su prueba tanto pericial, como documental, no ha demostrado la diferencia del casillero 7011; en este sentido, esta Sala de Casación, considera que se ha infringido el precepto jurídico aplicable a la valoración de la prueba, relacionado con la sana crítica en la dimensión de la lógica, que es lo que debe ser analizado por la causal invocada, pues se advierte que el razonamiento de valoración no afronta el cuestionamiento que dio lugar al establecimiento de la glosa, esto es que ha sido emitida por la imputación de compras no sustentadas y que han sido declaradas por el contribuyente, y por el contrario los juzgadores, dan por cierto la aseveración del perito de que ª *pudo evidenciar que existen adquisiciones por un valor superior al declarado por la actora OFELIA DE JESÚS SÁNCHEZ MENDIETA, mismas que considera debieron haber constado en el casillero 7011 ª Compras netas de bienes no producidos por el sujeto pasivº, para ilógicamente atribuir a la ATº* sin precisar la documentación que respalde tal afirmación que permita cerciorar los hechos (finalidad) y corroborar que las conclusiones expuestas son claras, únicas y precisas, más por el contrario a una operación lógica se menciona que ª *[...] la Autoridad Demandada a través de la práctica de sus pruebas tanto pericial, como documental, no ha realizado esfuerzos suficientes que permitan ratificar la diferencia del casillero 7011 ª Compras netas de bienes no producidos por el sujeto pasivº del año 2015.º* sin meditar como se ha indicado en líneas precedentes que, el controvertido responde a la imputación de

compras no sustentadas y que han sido declaradas por el contribuyente, por lo que a todas luces resulta ilógico e irrazonable imputar al sujeto activo, el deber procesal de probar los sustentos que respaldan la declaración del contribuyente.

6.3.4.3. De lo expuesto, se evidencia que se ha configurado la falta de aplicación del art. 164 del COGEP, y en mérito de la verdad procesal existente no se verifica que el actor haya cumplido su deber procesal previsto en el art. 169 del COGEP y por ello se confirma la glosa 7011 ª compras netas de bienes no producidos por sujeto pasivoº, al haberse cumplido con el requisito de la demostración lógica jurídica en que se ha transgredido la norma de valoración del medio probatorio, y de ello se cumple el efecto ª carambolaº que como requisito se ha señalado en este caso 4 del art. 268 del COGEP, en cuanto a la no aplicación del art. 10.1, 103 de la LRTI, y 27 y 35 del Reglamento para la Ley de Régimen Tributario Interno. En conclusión, al prosperar el caso 4 del art. 268 del COGEP, formulado por el SRI se casa la sentencia respecto de esta glosa.

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 la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, el 1 de agosto de 2023 en el proceso No. 09501-2022-00312, conforme lo resuelto en esta sentencia y se confirman las tres glosas levantadas por el SRI.

7.3. Sin costas.

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

7.5. Actúe como Secretaria Relatora dentro de este proceso, la doctora Patricia Velasco, en reemplazo temporal de la titular Ligia Marisol Mediavilla en virtud de la Acción de Personal No. 801 -UATH-2025-JV de 9 de julio de 2025.

Resumen de fácil comprensión

Se casa la sentencia, toda vez que los vicios denunciados por el SRI por el caso 4 del art. 268 del COGEP en relación a las Glosa a) casilleros 6011 ventas con tarifa diferente a 0% de IVA y 6021 Ventas con tarifa 0% o exentas de IVAº; Glosa b), casilleros 7010 ª inventario finalº, 7041 ª inventario final de bienes no producidos por el sujeto pasivoº y Glosa c) 7011 ª compras locales de bienes no producidos por el sujeto pasivoº, han transgredido las reglas de la sana crítica, configurándose el vicio alegado y por tanto se confirma las glosas.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (E)

270660491-DFE

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, lunes 1 de septiembre del 2025, las 17h00. **ACLARACIÓN**

PRIMERO: Mediante providencia de 31 de julio de 2025, se corrió traslado con el pedido de aclaración presentado por el abogado Cristian Paul Guzhñay Zurita por los derechos que representa en calidad de procurador judicial de la señora Ofelia de Jesús Sánchez Mendieta. Dentro del término concedido para el efecto, la abogada María Cristina Villacreses, procuradora fiscal del Servicio de Rentas Internas en escrito de 26 de agosto de 2025, las 13h07, da contestación al pedido del contribuyente, oponiéndose al mismo y pide se confirme la sentencia.

Para resolver la pretensión de la actora en instancia, se considera:

SEGUNDO: En el recurso horizontal de aclaración, el recurrente señala que no se ha decidido sobre los siguientes puntos: *ª(¼) Se evidencia que los conjueces de la Sala Especializada ¼ al pronunciarse en los numerales 6.3.2.2, 6.3.2.3, 6.3.2.4 y 6.3.2.5 de la sentencia, concluyen que se ha configurado la falta de aplicación del artículo 164 del COGEP. Sin embargo, en dichos apartados no se desarrolla un análisis pormenorizado ni valorativo respecto a la forma en que el Tribunal de instancia aplicó las reglas de la sana crítica, ni se explica con claridad cómo estas habrían sido transgredidas. Por el contrario, se limita a calificar la aceptación del informe pericial del Ing. Javier Silva Santiana como absurda y carente de lógica, sin ofrecer una justificación técnica suficiente ni un desglose individualizado de cada glosa, lo cual impide comprender de manera precisa cómo se configura el yerro alegado por falta de aplicación del artículo 164 ibídem. Por lo expuesto, solicitamos a esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia que se sirva Aclarar la sentencia, respecto de los puntos mencionados en el párrafo anterior, esto en concordancia con el art. 253 del COGEPº .*

TERCERO.- Por su parte, la abogada María Cristina Villacreses, procuradora fiscal del Servicio de Rentas Internas, en el escrito que da contestación al pedido de la contribuyente, en su parte principal manifiesta: *ª(¼) Lo manifestado por la recurrente no tiene sustento alguno, el impedimento que alega la recurrente -comprender de manera específica cómo se configura el yerro- proviene de su propia abstracción de partes de la sentencia ya que se reprocha a la Sala que no existe el desglose individualizado de cada glosa, amparándose la actora únicamente en los numerales 6.3.2.2, 6.3.2.3, 6.3.2.4 y 6.3.2.5 siendo que en dichos numerales se aborda únicamente la glosa correspondiente a los casilleros 6011 y 6021; las otras 2 glosas fueron abordadas por la Sala Especializada en los*

numerales 6.3.3 y 6.3.4 de la sentencia. Del texto íntegro de la sentencia emitida por la Sala Especializada se puede verificar que se han expresado las razones por las cuales se considera que se ha verificado el cargo casacional propuesto por falta de aplicación del precepto de valoración de prueba -artículo164 del COGEP: Sana crítica- que condujo a la no de aplicación de normas de derecho, de las 3 glosas recurridas(...) Por lo expuesto solicito se rechace el recurso de aclaración propuesto ya que no existe oscuridad en la sentencia emitida por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.º

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 ibidem, 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 29 de julio de 2025, 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, como aparentemente pretende hacer ver el recurrente. Además que, atender lo solicitado por la señora Ofelia de Jesús Sánchez constituiría cambiar de criterio en el razonamiento efectuado por este Tribunal de jueces, lo cual de conformidad con el art. 100 del COGEP está totalmente vedado.

CUARTO.- Con lo expuesto, al no existir oscuridad alguna que aclarar, se rechaza el pedido efectuado por el procurador judicial de la actora en instancia. Notifíquese y Devuélvase.-

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (E)

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



Mgs. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

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

www.registroficial.gob.ec

JL/AM

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

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

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