EDICIÓN JURÍDICA

REGISTRO OFICIAL®
ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

FUNCIÓN JUDICIAL Y JUSTICIA INDÍGENA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO:

RESOLUCIONES Y JUICIOS

J09501-2019-00367, J09501-2019-00354, J09501-2019-00413

Año II - Nº 311 - 48 páginas
Quito, lunes 28 de septiembre de 2026

FUNCIÓN JUDICIAL

262878131-DFE

Juicio No. 09501-2019-00367 RESOLUCION 394-2025

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

AUTOR/A: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 3 de junio del 2025, las 16h25.

Resolución de fácil lectura

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario al analizar el vicio sustentado en el caso cuarto del artículo 268 del COGEP, ha considerado que en el fallo impugnado sí se realiza una valoración probatoria que no resulta ilógica o absurda, de lo cual se desprende que el Tribunal consideró a la prueba valorada como conducente respecto de la resolución que adopta; por tanto, no se observa una falta de aplicación del artículo 164 del COGEP. Por otro lado, el art. 161 ibídem, no contiene preceptos jurídicos aplicables a la valoración probatoria, por lo que no corresponde ser reprochado bajo el caso 4. Por estos motivos, se ha resuelto no casar el fallo impugnado.

VISTOS: La abogada Velyalline Romo Molestina, en calidad de procuradora judicial legitimada por la economista Gabriela Germania Orellana Rosero, Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación en contra del fallo dictado el 26 de febrero de 2021, a las 8h58, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en el juicio de impugnación No. 09501-2019-00367.

1.- Competencia.- 1.1.- La Corte Nacional de Justicia, a través de sus Salas Especializadas, tiene jurisdicción y competencia para conocer y resolver los recursos de casación interpuestos dentro de las distintas causas que se sustancian en todo el territorio ecuatoriano, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador (léase también CRE); artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial (léase también COFJ) y artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos (léase también COGEP). **1.2.-** El Pleno de la

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

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

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

Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021, conformó sus seis Salas Especializadas según lo faculta el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 183. **1.3.-** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de lo previsto en la segunda parte del artículo 185 numeral 1 del COFJ. **1.4.-** Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 07 de febrero de 2025, a las 16h17 (fj. 34 exp. Casación), se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores José Suing Nagua (Ponente), Gustavo Durango Vela y Rosana Morales Ordóñez, Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario; no obstante, a través del acta de sorteo de 01 de julio de 2024, a las 14h00, se encargó al Dr. Diego Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, el despacho del Dr. José Suing Nagua, a partir del 03 de julio de 2024, asumiendo la calidad de Juez Nacional Encargado y consecuentemente la ponencia de la presente causa. **1.5.-** En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal en su actual integración es el conformado por los doctores Diego Gordillo Cevallos, Juez Nacional Encargado, Ponente; Gustavo Durango Vela, Juez Nacional Encargado; y, Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; quienes avocan conocimiento y son competentes para resolver el presente recurso de casación.

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

3.- Antecedentes procesales.- 3.1. Objeto de la controversia.- De la sentencia de instancia, se desprende que la controversia radica en: *"Establecer si el Servicio de Rentas Internas, procedió legalmente a establecer las diferencias en la Liquidación de Pago por Diferencia en la Declaración No. 09201906500866031 correspondiente al Impuesto a la Salida de Divisas del ejercicio económico 2014 y si la actora en el presente proceso desvirtuó las mismas."*. (fs. 438 vuelta expediente de instancia). **3.2.- Resolución impugnada.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en el fallo antes referido resolvió declarar: *"PARCIALMENTE CON LUGAR LA DEMANDA, y se dispone que el Servicio de Rentas Internas proceda a reliquidar el Impuesto a la Salida de Divisas de conformidad a lo señalado en la presente sentencia, valores sobre el cual se deberá de aplicar el monto caucionado en el presente proceso."*. (fs. 442 expediente de instancia). **3.3.- Recurso de casación.-** Mediante escrito de fecha 14 de junio de 2021, 15h50, la procuradora judicial de la

Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación en contra del fallo antes referido, con fundamento en el caso cuarto del artículo 268 del COGEP por el vicio de falta de aplicación de los artículos 161 y 164 del Código Orgánico General de Procesos, que condujo a la errónea aplicación de las reglas del artículo 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador. **3.4.- Calificación.-** El Tribunal de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación en auto de 25 de junio de 2021, a las 11h06, en los términos de los artículos 266 y 269 del COGEP y dispuso elevar el expediente a la Sala especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. **3.5.- Admisión**.- En auto de 18 de noviembre de 2024, a las 15h34, el doctor Marco Vinicio Albán Zambonino, en su calidad de Conjuez de la Sala, resolvió admitir el recurso de casación propuesto en los siguientes términos: *ª 8.1. ADMITIR el recurso de casación presentado a nombre del Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas (SRI), a través de su procuradora fiscal; por el siguiente cargo con sustento en el caso cuarto del artículo 268 del COGEP: Falta de aplicación de los artículos 161 y 164 del COGEP al momento de valorar la prueba, en concordancia con la equivocada aplicación del art. 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, respecto del medio de prueba identificado.º* . (fs. 16 a 18 expediente de casación).

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1.- La casacionista para fundamentar su recurso y señalar en qué consiste la transgresión de las normas de derecho, cita los considerandos 7.10.1), 7.10.3), 7.10.4), 7.10.5) y 7.11) de la sentencia recurrida y menciona que tal como se aprecia, el Tribunal de instancia declaró parcialmente con lugar la demanda basado en que, respecto de las transacciones concernientes a tres (3) empresas extranjeras, existen ciertas divisas que retornaron al país, mientras que otras no se pudieron justificar. Expresa que para llegar a esta conclusión, los Jueces consideraron fehacientemente los resultados del informe pericial efectuado por la perito Cinthia Uzcátegui, y por ello a lo largo del acápite relativo a la motivación de la sentencia citan en varias ocasiones diversas aseveraciones y las dan por ciertas. Aunque se destaquen enunciados de la prueba pericial que el órgano jurisdiccional los califica de correctos, no se puede negar que también aparece un error cometido por la perito y que el Tribunal estaba consciente del mismo a partir de la sustentación del informe. (fs. 459 - 460 expediente de instancia). **4.2.-** A su vez, indica que al momento de concluir su análisis, el Tribunal dejó por sentado que, a pesar de haberse registrado por error US$ 10009.965,00 como pago por anticipo de la compañía MVP IMPORTS LLC, el resto del informe es declarado válido en su totalidad. Fuera del error oportunamente detectado, el Tribunal aceptó un informe pericial que, a su decir, no sustenta el retorno de ciertas divisas. Y es que la prueba pericial no explica a qué se debe la diferencia respecto del total de exportaciones informadas por el Servicio Nacional de Aduanas. Expresa que todo ello es explicado en el Considerando 7.11) de la

sentencia. (fs. 460 vuelta expediente de instancia). **4.3.-** Afirma que tanto en la Liquidación de Pagos por Diferencias en la Declaración No. 09201906500866031 del Impuesto a la Salida de Divisas, de obligatoria revisión de los Jueces por tratarse del acto impugnado, como en la Comunicación de Diferencias No. DZ8-GSOOCD19-00000013-M, que fue una de las pruebas practicadas por la Administración Tributaria se observan un total de exportaciones por US$ 216'396.583,28 y las divisas retornadas según Movimiento Internacional de Divisas (MID) por US$ 188'064.724,55; cuya diferencia constituye la base de cálculo para el Impuesto a la Salida de Divisas 2014. Si la entidad demandada estableció unos valores diferenciales obtenidos de fuentes externas, la Sala debió contrastar ese detalle en el análisis de la pericia. Se pregunta, ¿Por qué la Sala de instancia no estimó relevante que a través de la prueba pericial se despeje la duda surgida en el hecho de que el MID pasó por alto retornos efectuados? y menciona que el órgano jurisdiccional resolvió la causa sin haber clarificado lo expuesto, de allí que las conclusiones judiciales derivadas del informe pericial resultan insuficientes porque el mismo carece de conducencia para entender la realidad de las transacciones en cuestión. (fs. 461 expediente de instancia). **4.4.-** La institución recurrente destaca que la perito Cinthia Uzcátegui ha considerado para su análisis un informe de la Unidad de Análisis Financiero realizada a la compañía SPARTAN DEL ECUADOR PRODUCTOS QUIMICOS S.A., el cual ha sido examinado minuciosamente por el Tribunal en el Considerando 7.10.3), pero dicho informe tampoco dilucida el particular. Indica que mal podría entonces reconocerse la validez del resto de los rubros allí expresados. Señala de esta manera que al revisar el principal medio probatorio en el cual se basó el Tribunal para soportar su decisión, se evidencia que existe falta de aplicación de los preceptos de valoración de prueba -Art. 161 y 164 del COGEP-, pues los errores en la prueba pericial impiden asegurar que su contenido intrínseco realmente soporta las demás aseveraciones vertidas, lo cual se traduce en falta de conducencia. (fs. 461 y 461 vuelta expediente de instancia). **4.5.-** Señala que resulta evidente la falta de aplicación de valoración de la prueba en conjunto y de acuerdo a las reglas de la sana crítica, precepto de valoración de la prueba, respecto a la valoración absurda de la prueba, en cuanto el fallo recurrido en el cual se trasluce el Tribunal viola el principio de identidad al emplear las pruebas como si éstas demostraran algo más que lo que su realidad representa, y concurrentemente al implicar esto un brinco injustificado en su operación lógica de valoración, se infringe el principio de razón suficiente ya que se debió contrastar el informe pericial con los datos extraídos de la prueba de la Administración Tributaria que la perito prefiere ignorar. Hace énfasis en que la Sala debía haber valorado la prueba en su conjunto de acuerdo con la sana crítica. (fs. 462 vuelta expediente de instancia). **4.6.-** Concluye el recurso mencionando que producto de la falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, la Sala de instancia ha aplicado equivocadamente las reglas del artículo 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador atinentes del hecho generador, en el sentido de que el acto ha desvirtuado la presunción legal

de la salida de divisas en virtud de que el pago al exterior no ingresó al país. (fs. 463 expediente de instancia). **4.7.- Contestación al recurso.-** Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 14 de enero de 2025, 15h43, comparece el abogado John Arias Izquierdo, procurador judicial de la compañía SPARTAN DEL ECUADOR PRODUCTOS QUÍMICOS S.A., para dar contestación al recurso interpuesto y señala que a pesar de que el informe pericial presentaba un error puntual relacionado con el registro de un anticipo por parte de la empresa MVP IMPORTS LLC, el Tribunal, consciente de esta falencia, lo señaló explícitamente en su análisis y concluyó que dicho error no desvirtuaba las demás conclusiones del informe, las cuales fueron determinantes para resolver parcialmente con lugar la demanda. En este sentido, expresa que el Tribunal actuó conforme a lo dispuesto en el artículo 164 del COGEP, valorando las pruebas en su conjunto, aplicando las reglas de la sana crítica y fundamentando adecuadamente su decisión. Por lo tanto, el argumento de la recurrente carece de sustento, ya que el informe pericial fue considerado fehacientemente en la sentencia, y cualquier error menor en el mismo fue debidamente identificado y contextualizado por el órgano jurisdiccional. (fs. 22 vuelta expediente de casación). **4.8.-** Indica que la recurrente sostiene en su recurso de casación que el Tribunal de instancia, al revisar el principal medio probatorio en el que basó su decisión, habría infringido lo previsto en el artículo 161 del COGEP, respecto a los principios de conducencia y pertinencia de la prueba, y en el artículo 164 del mismo cuerpo normativo, conforme a las reglas de la sana crítica. Argumenta que el informe pericial presentado no era conducente para sustentar la decisión adoptada. Menciona que sobre lo dispuesto en el artículo 161 del COGEP sobre la conducencia y pertinencia de la prueba es importante considerar que el informe pericial presentado por la parte actora cumple plenamente con los principios de conducencia y pertinencia establecidos en el artículo 161 del COGEP. Haciendo énfasis en que el informe pericial cumple con los preceptos de conducencia y pertinencia porque constituye un medio de prueba adecuado y permitido legalmente para verificar los hechos controvertidos en el proceso, específicamente la justificación del retorno de divisas vinculadas a las exportaciones realizadas por la parte actora. Su conducencia radica en su capacidad intrínseca para analizar técnicamente las transacciones financieras, los contratos con terceros, y los registros bancarios, lo que lo convierte en una herramienta apta para demostrar hechos relevantes en el marco procesal. Por otro lado, su pertinencia se evidencia en su relación directa y lógica con el objeto del litigio, al abordar de manera detallada y fundamentada las discrepancias planteadas por el Servicio de Rentas Internas, explicando cómo los pagos realizados por terceros desvirtúan las diferencias señaladas en el Anexo MID y el reporte del SENAE. (fs. 25 vuelta y 26 expediente de casación). **4.9.-** Hace referencia a que el informe fue analizado en conjunto con otros elementos probatorios, como el informe de la Unidad de Análisis Financiero (UAF), lo que demuestra su pertinencia al contribuir significativamente al esclarecimiento de los hechos. La valoración del Tribunal se realizó conforme a las reglas de la sana crítica, tal como lo exige el artículo 164 del

COGEP, garantizando que el informe no fuera analizado de manera aislada, sino en el contexto de un análisis integral del acervo probatorio. Por lo tanto, el informe pericial mantiene su plena validez y relevancia en el proceso, desvirtuando cualquier alegato del Servicio de Rentas Internas sobre una supuesta falta de análisis adecuado. (fs. 26 vuelta expediente de casación). **4.10.-** Acota que el informe realizado por la Unidad de Análisis Financiero, citado en el numeral 7.10.3 de la sentencia, complementa y refuerza el análisis realizado por el Tribunal al detallar las transacciones financieras de la parte actora. Este informe describe las transferencias recibidas por SPARTAN DEL ECUADOR PRODUCTOS QUÍMICOS S.A. provenientes de MVP IMPORTS LLC, identificando un total de USD 141.600.547,89 entre los años 2013 y 2014, y las exportaciones realizadas a la misma empresa que sumaron USD 142.813.694,05. Asimismo, el informe permite identificar una discrepancia de USD 4.618.190,31 en divisas no retornadas en 2014 y un exceso de USD 3.405.044,15 en divisas recibidas en 2013, correspondiente a anticipos de exportaciones realizadas en el ejercicio siguiente. (fs. 27 vuelta expediente de casación). **4.11.-** En cuanto al punto 7.10.5., menciona que de la sentencia se verifica que el Tribunal valoró integralmente las pruebas presentadas por ambas partes y concluyó que la Administración Tributaria no logró refutar las conclusiones del Informe Pericial ni justificar las diferencias detectadas. Además, se puede constatar - así lo hizo el Tribunal- que no se presentó ningún elemento adicional o diferente a los documentos del expediente administrativo, lo que demuestra la falta de actuación probatoria por parte del Servicio de Rentas Internas que pretende subsanar su falta de acción en el proceso judicial con acusaciones que no tiene sustento legal. En este sentido, el Tribunal resaltó correctamente que las pruebas aportadas por la Administración Tributaria únicamente se basaron en cruces de anexos y bases de datos que contenían presunciones de diferencias, sin que estas fueran analizadas a profundidad ni corroboradas mediante pruebas adicionales en la etapa judicial. (fs. 29 vuelta expediente de casación). **4.12.-** Expresa que es importante destacar que el recurso de casación presentado por la Administración Tributaria no logra demostrar cómo el supuesto vicio en la valoración de la prueba habría conducido a la violación del artículo 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, en el sentido de que no demostraron en sede judicial que esas diferencias fueran reales. La administración no explica de manera adecuada la relevancia o preponderancia de las diferencias señaladas en el Anexo MID y el reporte de exportaciones del SENAE para modificar la resolución de la causa. De hecho, estos documentos no logran refutar el núcleo central de los hechos establecidos en la sentencia, es decir, la aceptación de que las divisas sí retornaron al país a través de terceros, conforme a lo demostrado en los contratos, en el informe de la UAF, y en el Informe Pericial. Por lo tanto, expresa que incluso si se admitiera la existencia de un vicio en la valoración de la prueba, este no sería determinante para alterar la parte dispositiva de la sentencia. Haciendo énfasis en que las conclusiones alcanzadas por el Tribunal se sustentan en un análisis integral que considera pruebas múltiples y consistentes, de modo que el

supuesto vicio no distorsiona ni afecta la resolución adoptada. En consecuencia, no existe violación indirecta al artículo 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, ya que el Informe Pericial, complementado con los demás elementos probatorios, mantiene plena validez y legitimidad. (fs. 31 vuelta y 32 expediente de casación). **4.13.** Finaliza la contestación mencionando 5 conclusiones: 1. El error puntual identificado en el informe pericial, relacionado con un anticipo atribuido a MVP IMPORTS LLC, fue adecuadamente identificado, contextualizado y analizado por el Tribunal, sin que ello desvirtuara las conclusiones generales del informe ni afectará la motivación de la decisión adoptada. 2. Las conclusiones principales del informe pericial permanecieron sólidas y coherentes, siendo contrastadas con otros elementos probatorios del expediente, lo que garantizó la consistencia de la resolución. 3. El análisis del Tribunal estuvo respaldado por pruebas documentales complementarias, que reforzaron los hechos controvertidos y cumplieron con los estándares exigidos por la normativa procesal aplicable. 4. El Servicio de Rentas Internas no presentó objeciones concretas a las demás conclusiones del informe pericial, concentrando su argumento exclusivamente en un error puntual que no compromete la validez del informe en su conjunto. Esto refuerza la pertinencia y legitimidad del informe como medio probatorio en el proceso. 5. La parte demandada no ha presentado un acervo probatorio que desvirtúe las pruebas aportadas por la parte actora; en consecuencia, las transacciones verificadas. (fs. 32 expediente de casación).

5.- Delimitación del problema jurídico.- 5.1.- En base a los argumentos esgrimidos por la institución recurrente, corresponde determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en el caso 4 del artículo 268 del COGEP, por falta de aplicación de los artículos 161 y 164 del COGEP al momento de valorar la prueba, lo que conduce a la equivocada aplicación del artículo 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador.

6.- Análisis del Tribunal de Casación.- 6.1.- Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en el caso 4 del artículo 268 del COGEP, admitido por el Conjuez de la Sala, considera:

6.2.- Caso cuarto.- *ª Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, siempre que hayan conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho sustantivo en la*

sentencia o auto.º .

6.3.- Falta de aplicación ª *Ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia.º* .[1]

6.3.1.- Las normas señaladas como infringidas son: **a) Artículo 161 del Código Orgánico General de Procesos.-** ª *Conducencia y pertinencia de la prueba. La conducencia de la prueba consiste en la aptitud del contenido intrínseco y particular para demostrar los hechos que se alegan en cada caso. La prueba deberá referirse directa o indirectamente a los hechos o circunstancias controvertidos.º* . **b) Artículo 164 del Código Orgánico General de Procesos.-** ª *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* . **c) Artículo 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador.-** ª *Hecho generador.- El hecho generador de este impuesto lo constituye la transferencia o traslado de divisas al exterior en efectivo o a través de el giro de cheques, transferencias, envíos, retiros o pagos de cualquier naturaleza con excepción de las compensaciones realizados con o sin la intermediación de instituciones del sistema financiero. Cuando el hecho generador se produzca con intervención de las instituciones del sistema financiero, será constitutivo del mismo el débito a cualesquiera de las cuentas de las instituciones financieras nacionales e internacionales domiciliadas en el Ecuador que tenga por objeto transferir los recursos financieros hacia el exterior. Todo banco extranjero que opere en el Ecuador, mensualmente deberá declarar que han pagado el Impuesto quienes hayan efectuado remesas de dinero, aun cuando sea bajo un sistema de courier o sistema expreso, en sobre cerrado, de que tenga conocimiento la institución financiera. Todos los couriers autorizados para operar en el Ecuador, antes de tramitar cualquier envío al exterior, deberán recabar del ordenante una declaración en formulario, del que sea destinatario el Servicio de Rentas Internas, expresando que en el sobre o paquete no van incluidos cheques o dinero al exterior. Todo pago efectuado desde el exterior por personas naturales o sociedades ecuatorianas o extranjeras domiciliadas o residentes en el Ecuador, se presume efectuado con recursos que causen el ISD en el Ecuador, aún cuando los*

1 Tolosa Villabona, Luis Armando. *Teoría y Técnica de Casación. Civil, Penal, Laboral, Penal Militar, Acciones de Grupo*, (Bogotá: Doctrina y Ley, 2008), *359*.

pagos no se hagan por remesas o transferencias, sino con recursos financieros en el exterior de la persona natural o la sociedad o de terceros. También se presumirá haberse efectuado la salida de divisas, causándose el correspondiente impuesto, en el caso de exportaciones de bienes o servicios generados en el Ecuador, efectuadas por personas naturales o sociedades domiciliadas en Ecuador, que realicen actividades económicas de exportación, cuando las divisas correspondientes a los pagos por concepto de dichas exportaciones no ingresen al Ecuador. En este caso, al impuesto causado en las divisas no ingresadas, se podrá descontar el valor del Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) generado en pagos efectuados desde el exterior, referidos en el párrafo anterior. El pago del ISD definido en este párrafo, se efectuará de manera anual, en la forma, plazos y demás requisitos que mediante resolución de carácter general establezca el Servicio de Rentas Internas.º. **6.3.2.-** La casacionista para fundamentar su recurso alega, principalmente, que en el fallo impugnado resulta evidente la falta de aplicación de valoración de la prueba en conjunto y de acuerdo a las reglas de la sana crítica, siendo más bien una valoración absurda de la prueba, por cuanto el Tribunal viola (a su decir) el principio de identidad al emplear las pruebas como si éstas demostrarán algo más que lo que su realidad representa, realizando un brinco injustificado en su operación lógica de valoración e infringiendo el principio de razón suficiente. Afirma que en el medio probatorio sobre el cual el Tribunal de instancia fundamenta su decisión, esto es, el informe pericial efectuado por la perito Cinthia Uzcátegui, se ha producido una falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba pues los errores en la valoración de la prueba pericial, evidencian la falta de conducencia de la misma para entender la realidad de las transacciones en cuestión. Finalmente, que la valoración inadecuada del informe pericial conlleva la aplicación equivocada de las reglas atinentes al hecho generador contenidas en el artículo 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en Ecuador. **6.3.3.-** Para abordar el caso 4 hay que señalar que la infracción en normas sobre la valoración de la prueba configura la denominada violación indirecta, pues requiere, primero probar el yerro en la norma de valoración y, como consecuencia de ello, la identificación de la norma de derecho violentada y la forma en como aquello ocurre. Para demostrar el vicio al amparo del caso cuarto del artículo 268 del COGEP, siguiendo la línea jurisprudencial de esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, la proposición jurídica debe contener como mínimo los siguientes puntos: 1. Identificar de forma precisa el medio de prueba que, a su juicio, no ha sido valorado en la sentencia. 2. Determinar con precisión la norma procesal sobre valoración de la prueba que ha sido violada. 3. La demostración lógica y jurídica de la forma cómo ha sido violentada la norma sobre la valoración del medio de prueba respectivo. 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 virtud de ello, esta Sala de Casación, procede a verificar el cumplimiento de estos requisitos mínimos. **6.3.3.1.-** La casacionista identifica como medio de prueba al informe pericial de la perito

Cinthia Uzcátegui, así, acusa la falta de aplicación de los artículos 161 y 164 del COGEP como normas sobre valoración de la prueba infringidas, y afirma que a consecuencia de aquello se ha producido la aplicación indebida del artículo 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en Ecuador, exponiendo sus argumentos jurídicos que buscan demostrar el yerro en que incurre el fallo respecto de la valoración probatoria. **6.3.4.-** Así, siendo que la casacionista afirma que el Tribunal no ha valorado el informe pericial en su conjunto y de acuerdo a las reglas de la sana crítica, infringiendo la lógica, tanto más que la prueba habría sido impertinente para probar los hechos concretos; esta Sala especializada advierte que los juzgadores de instancia en el considerando 7.10 del fallo establecen que su análisis se centrará en determinar si el actuar del contribuyente se adecua o no al presupuesto jurídico que determina la norma, de tal forma que se establezca si se ha producido el hecho generador del Impuesto a la Salida de Divisas, por el total de exportaciones realizadas por la actora en el ejercicio económico 2014 o si ha justificado las diferencias detectadas en las exportaciones. A partir de lo cual, se advierte una valoración extensa por parte de los juzgadores distritales del informe pericial en cuestión, del informe de la UAF, así como de diferentes contratos, llegando a establecer las siguientes conclusiones: **i.** Se estableció que DOREMETALS S.A. no fue cliente de SPARTAN DEL ECUADOR PRODUCTOS QUÍMICOS S.A. durante el año 2014, por lo cual las transferencias realizadas no se encuentran asociadas a una venta y que existe una diferencia entre lo declarado por el contribuyente y lo declarado por el SENAE por una cantidad de USD. 118.021,40 (considerando 7.10.3). **ii.** Del informe realizado por la Unidad de Análisis Financiero se permite concluir que para el año 2014, existe una diferencia entre de USD. 46618.190,31 de divisas que no han retornado al país, sin embargo se observa que para el año 2013, existe una diferencia de USD 34405.044,15 de divisas adicionales recibidas en comparación con las exportaciones realizadas en el mismo año, por lo cual se puede concluir que dicha diferencia corresponde a anticipos de divisas por exportaciones del año 2014, sin que exista prueba alguna del retorno de divisas por la cantidad de USD 12013.146,16 por exportaciones realizadas a MVP IMPORTS LLC durante el ejercicio fiscal 2014. (considerando 7.10.3) **iii.** La compañía DOREMETALS actuó como agente pagador de la compañía extranjera AKAR PRECIOUS METALS INC, y las divisas relacionadas con las exportaciones a esta compañía efectivamente retornaron al país a través de las transferencias realizadas a su agente pagador DOREMETALS S.A., lo cual puede ser corroborado del informe de la Unidad de Análisis Financiero, quien posteriormente realiza las transferencias a la compañía SPARTAN DEL ECUADOR PRODUCTOS QUIMICOS S.A. para el pago de las exportaciones, pues estos pagos no pueden ser considerados como pagos por otros bienes o servicios, ya que SPARTAN DEL ECUADOR no forma parte de los proveedores de la compañía DOREMETALS S.A., lo cual también fue revisado por parte de la perito Cinthia Uzcátegui en el cual se corroboró que no existe factura emitida a nombre de DOREMETALS S.A., por lo cual se puede presumir que las

transferencias a la parte actora se encuentran ligadas a su calidad de agente pagador conforme la relación contractual que se encuentra probada en el presente proceso. (considerando 7.10.4). **6.3.5.-** Finalmente, hay que señalar que en fallo impugnado, considerando 7.11, los juzgadores de instancia llegan a la conclusión de que: *ª Este Tribunal considera que ha existido una diferencia entre el total de exportaciones informadas por el Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador (SENAE) y lo efectivamente exportado que fue analizado por la perito Cinthia Uzcátegui por la cantidad de USD 118.021,40 relacionadas con las facturas 007-001-000000074 de REPUBLIC METALS CORPORATION y 007-001-000000050 de MVP IMPORTS LLC. De igual forma este Tribunal considera, que la parte actora ha justificado el retorno de divisas por la suma de USD 215.044.860,27 sin que se pueda justificar el retorno de divisas por la cantidad de USD 1.233.701,61, conforme se ha demostrado tanto del informe pericial de la perito Cinthia Uzcátegui Andino y del informe de la UAF. Se debe aclarar, que si bien ha existido un error por parte de la perito referente al pago de anticipos por parte de la compañía MVP IMPORTS LLC, no puede desconocerse las otras conclusiones de la perito Uzcátegui, pues no existió ninguna observación por parte del Servicio de Rentas Internas referente a las mismas, por lo cual el Servicio de Rentas Internas deberá de reliquidar el Impuesto a la Salida de Divisas conforme a lo detallado en la presente sentencia.º*. **6.3.6.-** En este orden de ideas, se debe precisar que el artículo 164 del COGEP alegado como infringido, dispone que los juzgadores deben apreciar la prueba en su conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica; en tanto, el artículo 161 ibídem establece que la conducencia de la prueba consiste en la aptitud de la prueba para demostrar los hechos que se alegan. Por su parte, la institución recurrente considera que en el fallo se ha producido una afectación a la sana crítica pues considera que la valoración de la prueba ha sido ilógica e inconducente, cuando los mismos jueces advierten un error cometido por la perito en su informe y sin embargo consideran válido el resto del informe en su totalidad. Lo que realmente la recurrente pretende justificar con sus fundamentación es una errónea valoración del medio probatorio (que sería un error de hecho no susceptible de reprocharse dentro de un recurso de casación) , y por otro lado, ha señalado una falta de aplicación, tanto más, de la valoración probatoria que se realiza en el fallo se advierte una clara aplicación del art.164 del COGEP, acusado de falta de aplicación. Lo cierto es que los juzgadores de instancia al valorar la prueba llegan a la conclusión de que ha existido una diferencia entre el total de exportaciones informadas por el Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador y lo efectivamente exportado, de lo que, la parte actora ha justificado el retorno de divisas por la suma de USD $. 215044.860,27 y sin haber justificado el retorno de divisas por la cantidad de USD 1233.701,61; en virtud de lo cual, ordena reliquidar el Impuesto a la Salida de Divisas conforme a lo detallado en la sentencia. **6.3.7.-** De este modo, se evidencia que el Tribunal ha valorado la prueba aportada en el juicio, que no es únicamente el informe de la perito Cinthia Uzcátegui, sino que también se observa una valoración probatoria del informe de

la Unidad de Análisis Financiero y de los contratos suscritos entre las compañías Akar Precious Metals Inc y Doremetal S.A. para que esta última actúe como agente pagador de la compañía extranjera. Por otro lado, hay que señalar que los juzgadores de instancia no aceptan el error que se desprende del informe de la perito, sino que por el contrario, en análisis conjunto de otros medios probatorios llegan a sus propias conclusiones, de tal forma que la prueba en cuestión es conducente a los propósitos de su convicción. **6.3.8.-** Finalmente cabe precisar que, el art. 161 reprochado bajo el cargo de falta de aplicación, no es una norma que contenga preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, por lo que no cabe ser acusada bajo el caso 4 del art. 268 del COGEP, error que es suficiente para desechar el cargo alegado.- Así las cosas, no se advierte una falta de aplicación de los artículos 161 y 164 del COGEP, y, por no haber prosperado el error de derecho respecto a los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, no cabe analizar los demás elementos de la proposición jurídica, que constituyen linea jurisprudencial de esta Sala, pues dependen de la ocurrencia del error de derecho, que en el caso puntual no existe, por lo que, se rechaza el caso cuarto intentado.

7.- Decisión

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

7.2.- NO CASAR el fallo dictado el 26 de febrero de 2021, a las 08h58, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en el juicio de impugnación No. 09501-2019-00367.

7.3.- Actúe la doctora Sayra Mónica Aumala Vizcarra, en calidad de Secretaria Relatora Encargada de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en virtud de la acción de personal No. 611UATH2025JV de fecha 03 de junio de 2025.

7.4.- Sin costas.

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

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

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

FUNCIÓN JUDICIAL

262961587-DFE

RESOLUCION 395-2025

Juicio No. 09501-2019-00354

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

AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, miércoles 4 de junio del 2025, las 13h09. VISTOS: El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los jueces nacionales: doctora Rosana Morales Ordóñez (ponente), doctor Gustavo Durango Vela (E) y doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos (E), dicta la siguiente sentencia dentro de la causa No. 09501-2019-00354.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el compañía ELECTROCABLES C.A., presentó demanda de impugnación en contra de la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración No. 09201906500765830, de 31 de mayo de 2019, suscrita por la Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, a través de la cual se ha establecido una diferencia por concepto de Impuesto a la Salida de Divisas del año 2014, por un valor de USD$ 220.775,77, más los correspondientes intereses y recargos.

El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, estableció el siguiente objeto de la controversia: ª Verificar si el actor desvanece las diferencias determinadas por la Administración Tributaria por concepto de Impuesto a la Salida de Divisas del ejercicio 2014, que han sido impugnadas en este proceso judicialº.

1.2. En la sentencia recurrida se resolvió, declarar con lugar la acción de impugnación deducida la compañía ELECTROCABLES C.A., en contra de la Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, y como consecuencia de lo cual se deja sin efecto la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración No. 09201906500765830, emitida el 31 de mayo de 2019, por concepto de Impuesto a la Salida de Divisas del período fiscal 2014.

1.3 El Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación contra la sentencia de 27 de febrero de 2020, a las 08h27, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2019-

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

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

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

00354, argumentando el caso 2 del art. 268 del ª COGEPº .

1.4. Mediante auto de 20 de noviembre del 2024 a las 08h01, dictado por el doctor Juan Francisco Martínez castillo, Conjuez Nacional temporal de la Corte Nacional de Justicia, se admitió el recurso de casación interpuesto por el SRI, por el caso 2 del art. 268 del COGEP, porque acusa que en la decisión recurrida no se cumple con el requisito de motivación.

2. Competencia

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

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia.- Sorteo de la causa número 09501-2019-00354, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 7 de febrero 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

3.1. En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación, se han observado las solemnidades inherentes a esta clase de recursos, por lo que no existe nulidad alguna que declarar, como lo han corroborado las partes procesales en la audiencia llevada a cabo el día 3 de junio de 2025 a las 11h00.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El casacionista señala que la sentencia incurre en el caso 2 del art. 268 del COGEP. Que se detalla los considerandos 7.4, 7.6 al 7.6.4. Que de los considerandos señalados, se observa que el Tribunal de instancia debía determinar si las diferencias encontradas en el pago del ISD correspondientes a exportaciones por el ejercicio fiscal del 2014 se encontraban justificadas. Que al respecto, al momento de realizar el análisis del caso, el órgano judicial justifica el dar de baja las diferencias determinadas ya que los valores observados en cuanto a las exportaciones habrían retomado al país en forma de importaciones, siendo que, al momento de desarrollar la fundamentación normativa del caso, vincula su razonamiento a las partes de los preceptos legales contenidas en los arts. 158 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria e innumerado a continuación del art. 6 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas, que, si bien, tratan acerca del hecho generador del ISD en el caso de exportadores, no contienen alusión alguna referente a que el hecho generador del ISD en el caso de exportadores se encuentre justificado a través de la realización de importaciones. Que se evidencia que la resolución dictada en cuanto a dejar sin efecto las diferencias determinadas por el ISD del período fiscal del 2014 no cuenta con el requisito de motivación, esto, de acuerdo con lo expresado por la Corte Constitucional en su Sentencia No. 1158-17-EP/2I, conforme se procede a demostrar. Que de conformidad con lo dispuesto por la Corte Constitucional, se aprecia que existe una motivación aparente en el cargo de incomprensibilidad en la fundamentación normativa de la resolución del caso, pues, para la resolución del caso, resulta incomprensible cómo es que el Tribunal concluye que las divisas no retornadas del ISD correspondientes a exportaciones por el ejercicio fiscal del 2014 se encontrarían justificadas a través del argumento de que tales divisas habrían retomado al país en forma de importaciones, siendo que, del contenido de los arts. 158 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria e innumerado a continuación del art. 6 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas, nada se desprende acerca de que los valores

pendientes de retorno del ISD por exportaciones pueda ser compensado a través de la realización de importaciones; siendo que, por el contrario, de acuerdo a lo dispuesto en tales normas, los valores no retomados del ISD por exportaciones no se encuentran justificados, y, por tanto, es procedente la diferencia en el pago del ISD por exportaciones. Que el hecho de que en el proceso se haya verificado que el contribuyente realizó una cantidad determinada de importaciones, tal circunstancia de manera alguna incide en el desvanecimiento de la glosa puesto que, en su efecto la disposición normativa de manera alguna establece que el retomo de divisas pueda producirse en especie distinta a la divisa propiamente dicha; tal conjetura resulta en incomprensible no solo por la justificación que ofrece el contribuyente para negarse a pagar la diferencia determinada en el ISD sino porque el Tribunal le atribuye legitimidad jurídica sin respaldo normativo, como si efectivamente la disposición legal permitiera de forma literal tal circunstancia. Que el órgano judicial, para justificar su decisión no se permite realizar siquiera interpretación de la norma, sino aplicarla de manera directa, como si la disposición legal previera de manera específica dicha circunstancia y no ameritara por parte del juzgador un esfuerzo de razonamiento lógico con respecto a que la importación de bienes suple el retomo de divisas. Que es evidente que se incurre en el vicio de motivación aparente debido a que la argumentación jurídica de la que se sirve el Tribunal de instancia para resolver el caso en cuestión no tiene una estructura suficiente ni es razonablemente inteligible, pues, cómo se ha dejado evidenciado, en ninguna parte del contenido de los arts. 158 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, e innumerado a continuación del artículo 6 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas, se extrae que el no retomo de divisas del ISD por exportaciones se justifica a través de la realización o pago de importaciones, resultando incomprensible cómo es que el Tribunal extrajo tal connotación de la normativa y lo aplicó a los hechos fácticos del caso, basándose en este único argumento para justificar que las diferencias en el pago de ISD por exportaciones se tengan por desvanecidas a consecuencia de los pagos de las importaciones realizadas por el actor. Que por lo expuesto solicita que se case la sentencia.

4.2. La compañía ELECTROCABLES C.A., en su contestación al recurso de casación señala que la Administración Tributaria pretende desligar la integridad de la motivación del Tribunal, en cuanto a la aplicabilidad de los arts. 156, 161 y 158 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria y 17 del Código Tributario a los antecedentes de hecho, puesto que, en el desarrollo de la motivación 7.6.1. se explica que la Administración desconoció el hecho

generador del ISD con la omisión de la información del pago de importaciones en el año 2014 con fondos de exportaciones por parte del contribuyente por un valor USD $7.192.662.09, cuyo ISD fue liquidado declarado y pagado, tal es así que, en el punto 7.6.2, se advierte que inclusive del análisis de las pruebas aportadas por la demandada entre ellas el Anexo MID se evidenció el debido retorno de divisas recibidas por el contribuyente en forma de transferencias, y, en conjunto con la valoración de las restantes pruebas, fue determinado un retorno de divisas por 4.079.238.12, hechos probados que no fueron observados por la Administración y que no corresponden con la cantidad liquidada por diferencias en la declaración del ISD del año 2014, guardando relación con el objeto de la controversia respecto a que el contribuyente probó con el debido retomo de divisas la improcedencia de las diferencias determinadas en el Acto impugnado y anulado en sentencia. Que el SRI mutila la sentencia en su transcripción, debiéndose tener en cuenta la totalidad de la misma, donde constan el objeto de la controversia, las pruebas practicadas, la base legal de la liquidación de diferencias, y el análisis de la prueba actuada con las correspondientes conclusiones. Que el SRI, no toma en cuenta los puntos 7.4,7.5, ni los puntos 7.6.3 y 7.6.4, copiando una porción recortada de la sentencia, lo que le conviene para sostener una supuesta falta de motivación, misma que requirió que la Sala ordenara su aclaración, sin que se logre probar la forma en que se produce el vicio. Que dentro de la sentencia sí hay la enunciación de norma pertinente aplicable, que es la de los arts. 156, 161 y 158 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, en especial el 158 que establece el descuento del ISD generado en pagos efectuados desde el exterior, con dinero percibido por concepto de pagos de exportaciones. Que de manera conveniente, el recurrente no advierte que las actuaciones del Tribunal de instancia responden también a la facultad jurisdiccional de control de legalidad de los fundamentos de hecho y derecho de la resolución impugnada de la Administración Tributaria, como en efecto ejerció el Tribunal conforme al art. 313 del COGEP, que conoció y resolvió dejar sin efecto la liquidación por diferencias de la declaración del ISD del año 2014. Que en la sentencia, en el punto 6, se establece la enumeración de pruebas practicadas en la audiencia. Que en los considerandos 7.4, 7.5 y 7.6, de la sentencia, sí se encuentra la verificación y enumeración de fundamentos para verificar el desvanecimiento de las diferencias determinadas por concepto de Impuesto a la Salida de Divisas del ejercicio 2014. Que de lo señalado en el considerando 7.61 se puede verificar, que la Administración Tributaria no tomó en cuenta dentro del base de cálculo ISD, el monto de USD 7.192.662.09,

que fueron fondos del exterior utilizados para el pago de importaciones, que sí pagaron ISD. Que en el considerando 7.6.3 es en donde el juzgador constata, en base a pruebas solicitadas por el SRI, y facilitadas por la Superintendencia de Bancos, así como las pruebas facilitadas por el actor de la demanda, que el retorno directo de divisas es por un total de USD 4.079.238.12, existiendo una diferencia de más de USD 2.000.000.00 frente a lo establecido en el acto impugnado, esto es la cantidad de USD 1.714.668,68. Que el Tribunal sí realizó un análisis que permitió a las partes entender la razón del porqué de la decisión en la sentencia, cumpliendo con el deber constitucional de proveer certeza a la sentencia. Que, durante el juicio se practicaron varias pruebas documentales que comprobaron el retorno de divisas. Que todas estas pruebas, no solo dejaron sin sustento las cifras de la Liquidación de Diferencias, sino que desvanecieron el ISD liquidado por la administración. Que la sentencia goza de razonabilidad lógica jurídica. Que el recurrente pretendió alegar como recurso al referir una supuesta incomprensibilidad; sin citar la supuesta incomprensibilidad, desconociendo el análisis fáctico y legal realizado en la sentencia. Que la sentencia está debidamente motivada y guarda sus recaudos respecto a la razonabilidad lógica jurídica y sana crítica que ha conducido al Juzgador a expresar su decisión de declarar con lugar la demanda y dejar sin efecto la liquidación de diferencias. Que por lo expuesto solicita que se niegue el recurso de casación presentado por el SRI.

5. Problema jurídico

5.1. Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en el caso 2 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos ª COGEPº, en virtud de que acusa que en la decisión recurrida no cumple con el requisito de motivación, infringiendo los arts.76.7.l) de la Constitución, 89 del COGEP; y 130.4 del Código Orgánico de la Función Judicial.

6. Análisis del Tribunal de casación

6.1. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el caso 2 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) 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 motivaciónº.

6.1.1. El caso 2 del art. 268 del COGEP, se configura de tres formas: Por defectos en la estructura del fallo que se dan por la falta de requisitos exigidos por la ley para la sentencia o auto; por incongruencia en la parte dispositiva del fallo, en cuanto se adoptan resoluciones contradictorias o incompatibles; y cuando no cumplan con el requisito de motivación. En el caso se alega el incumplimiento del requisito de motivación.

6.2 El recurrente manifiesta que se han violentado la siguiente norma:

CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

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

CÓDIGO ORGANICO GENERAL DEL 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 casaciónº.

CÓDIGO ORGANICO DE LA FUNCIÓN JUDICIAL.

ª Art. 130.- Facultades jurisdiccionales de las juezas y jueces.- Es facultad esencial de

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

6.3 Respecto al caso 2 del art. 268 del COGEP alegado, cabe precisar que la motivación se entiende como: ª el conjunto de razonamientos de hecho y de derecho en los cuales el juez apoya su decisión y que constituye una garantía de justicia a la que se ha reconocido jerarquía constitucionalº (Fernando De la Rúa, El Recurso de Casación, Víctor P. de Zavala, Editor, Buenos Aires, 1968, página 363).

6.4 La Corte Constitucional, considera que, basta que exista una descripción de los hechos, una norma, y una justificación lógica de la relación entre los hechos y la norma para que la conclusión sea motivada: ª [¼] La motivación constituye un elemento básico en toda decisión judicial, cuya importancia radica en el hecho de dar a conocer a las personas los motivos por los cuales se expidió una decisión determinada. La motivación no puede limitarse a citar normas y resumir los antecedentes del caso, sino que exige justificar por medio de un análisis lógico y coherente la resolución a la que arribó, mediante la explicación de la pertinencia de la aplicación de las normas a los hechosº (párrafo 46 de la sentencia No. 274-13-EP/19 emitida el 18 de octubre de 2019, Registro Oficial, Edición Constitucional No. 22, del martes 19 de noviembre de 2019; cuyo sentido ha sido reiterado en el párrafo 32 del fallo 1357-13-EP/20, Registro Oficial, Edición Constitucional No. 34, del martes 28 de enero de 2020).

6.5 El Tribunal A quo en el considerando 7. Motivación, a partir del numeral 7.4, señala que para el análisis del único objeto de la controversia, el de verificar si el actor desvanece las diferencias determinadas por el Impuesto a la Salida de Divisas del periodo fiscal 2014, se determina que en la Liquidación de Diferencias se señala como base legal los arts. 16, 19, 20, 24, 25, 67, 68, y 91 del Código Tributario, arts. 107 A, 107 B, y 107 C de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno; 273, 274 y 275 del Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno; arts. 156, 158 y 161 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador; y, arts. 21 y 22 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas, así como las resoluciones NAC-DGERCGC09-00373, NAC-

DGERCGC09-00567, NAC-DGERCGC12-00038, NAC-DGERCGC13-00008, NAC-DGERCGC13-00257 y NAC-DGERCGC15-00000055 para establecer la diferencia por Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) no declaradas por un monto de USD 220.775,77.

6.6 En el considerando 7.6.1 señala el Tribunal de instancia que de la práctica de la prueba documental consistente en Anexos MID, copias certificadas de las retenciones de ISD, comprobantes de transferencias realizadas desde el exterior a proveedores, estados de cuenta de la compañía ELECTROCABLES C.A., y comunicación de llegada de exportaciones, que ha sido referida en los apartados 6.1.1 a 6.1.5, ha quedado evidenciado que el retorno de valores producto de exportaciones, fue mayor a lo inicialmente establecido en la Liquidación de Diferencias; que el contribuyente realizó el pago de importaciones con dinero en el exterior producto del pago de exportaciones realizadas en el año 2014 por un valor de USD 7.192.662.09, importaciones de las que se pudo constatar que el contribuyente liquidó, declaró y pagó el respectivo ISD. Que las importaciones fueron de materiales utilizados para la fabricación de los bienes producidos por la empresa. Que es de destacar que el hecho económico es desconocido por la Administración Tributaria al omitir información de importaciones y los pagos de las mismas realizados con fondos en el exterior proveniente de exportaciones; también que las mismas importaciones realizadas, han sido sujetas a la respectiva liquidación y pago del ISD, a pesar de ser pagadas con dineros en el exterior, reconociéndose el carácter de ser fondos de fuente ecuatoriana.

6.7 Señala el Tribunal que de la sustentación del informe pericial y de las pruebas practicadas, hay evidencia contable y documental suficiente para concluir que existe el debido retorno de divisas; que de éstas un monto de divisas ha retornado al país en forma de importaciones, incluso de la prueba aportada por la propia Administración Tributaria, específicamente el Anexo MID, se puede constatar que existen transferencias de retorno de divisas no consideradas, lo que no guarda coherencia ni relación con la cantidad liquidada por la Administración Tributaria, en concordancia con los arts. 156, 161 y 158 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador; así como los arts. 21, 22 y en especial el artículo innumerado siguiente al número 6 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas.

6.8 En el considerando 7.6.3 señala el Tribunal que respecto a la información en medio digital adjunta al oficio de la Superintendencia de Bancos, que fue solicitada por la administración

tributaria como prueba a la que no tenía acceso, se concluye que esta información se contrapone a los resultados que se obtienen en la Liquidación impugnada, al reconocer divisas adicionales ingresadas al país dentro del año 2014 al sumarse entre el listado de la Superintendencia de Bancos (USD 1.714.668.68) y transacciones adicionales presentadas por el actor (USD 1.049.000), un total de USD 2.763.668.68; además de reportarse por la misma Superintendencia que dentro del período de pago de las exportaciones realizadas por ELECTROCABLES en el año 2014, un retorno en el año 2015, dentro del plazo reglamentado permitido, que es de ciento ochenta días contados desde el momento en que la exportación llegue a puerto, de USD 440.569.44, y sumada a las pruebas presentadas por el actor (USD 875.000), existiendo un retorno directo de divisas por un total de USD 4.079.238.12, valor que se constató de la práctica de las pruebas.

6.9 Señala el Tribunal que de las demás pruebas practicadas por la Administración Tributaria, como son la Comunicación de Diferencias, el Oficio de comparecencia, el Acta de comparecencia y las declaraciones del impuesto a la renta correspondiente al ejercicio fiscal 2014 de la compañía ELECTROCABLES; tan solo complementan la información presentada por el actor, ya que hay evidencia contable suficiente para concluir que existió el retorno de todas las divisas conforme la normativa aplicable, incluso de la revisión del Anexo MID proporcionado por la propia Administración Tributaria, se comprobaron transferencias recibidas efectivamente por el actor, que no fueron consideradas dentro del informe pericial de la perito Ing. Viviana Naranjo, por cuanto esta base fue puesta en conocimiento de la perito posterior a la presentación de su informe.

Que el Tribunal ha considerado y revisado esta información, con la que incluso se desvanece la diferencia presentada en el informe, lo cual fue debidamente ampliado en la audiencia por la perito.

6.10 Finalmente determina el Tribunal que por esas consideraciones, no solo que la parte demandada no ha obrado prueba, conforme el art. 311 del COGEP, de los hechos o actos del contribuyente, de los que infirió la existencia de la obligación tributaria y su cuantía; sino que el contribuyente ha probado en el proceso, conforme al art. 169 del COGEP, que el fundamento material de la diferencia establecida en la Liquidación de Diferencias no contempla por completo las transacciones realizadas por el contribuyente en concordancia con lo establecido en el propio reglamento del ISD.

Que por esa razón, al estar desvirtuados los fundamentos materiales de la liquidación conforme al art. 17 del Código Tributario (referidos en la Liquidación de Pago), el art. 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador y el artículo innumerado siguiente al número 6 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas, se desvanecen las diferencias detectadas por la Administración por concepto de ISD del período 2014.

En virtud de lo expuesto el Tribunal declara con lugar la acción de impugnación deducida por la compañía ELECTROCABLES C.A., y como consecuencia de lo cual se deja sin efecto la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración No. 09201906500765830, emitida el 31 de mayo de 2019, por concepto de Impuesto a la Salida de Divisas del período fiscal 2014.

6.11 En virtud del contenido del fallo recurrido, esta Sala especializada verifica que la sentencia de instancia, no incurre en la falta de motivación, ya que su decisión se fundamenta en las pruebas actuadas, las cuales las relaciona con las disposiciones legales pertinentes, art. 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador y el artículo innumerado siguiente al número 6 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas, para determinar que la compañía actora, ha desvanecido las diferencias detectadas por la Administración por concepto de ISD del período 2014; además que resalta el Tribunal que las pruebas practicadas por la Administración Tributaria, como son la Comunicación de Diferencias, el Oficio de comparecencia, el Acta de comparecencia y las declaraciones del impuesto a la renta correspondiente al ejercicio fiscal 2014 de la compañía actora, complementa la información presentada por el actor; ya que hay evidencia contable suficiente para concluir que existió el retorno de todas las divisas conforme la normativa aplicable, incluso de la revisión del Anexo MID proporcionado por la propia Administración Tributaria, se comprobaron transferencias recibidas efectivamente por la compañía actora.

Esta Sala observa suficiente análisis fáctico y jurídico, así como subsunción entre los hechos y el derecho, no evidenciándose que exista falta de motivación, sino todo lo contrario. Ahora, cabe resaltar que, a través de este cargo, no cabe intentar corregir el contenido del fallo recurrido, y esto ya lo ha señalado la Corte Constitucional en el fallo 1158-17-EP/21: ª 28. La garantía de la motivación, entonces, exige que la motivación sea suficiente,

independientemente de si también es correcta, o sea, al margen de si es la mejor argumentación posible conforme al Derecho y conforme a los hechos. Es decir, la mencionada garantía exige que la motivación contenga: (i) una fundamentación normativa suficiente, sea o no correcta conforme al Derecho; y, (ii) una fundamentación fáctica suficiente, esa o no correcta conforme a los hechos. Como esta Corte ha señalado, ª la garantía de la motivación no incluye un derecho al acierto o a la corrección jurídica de las resoluciones judicialesº.

Lo que se observa del recurso de casación, es que la parte recurrente fundamenta el cargo de falta de motivación, evidenciando inconformidad con el entendimiento de los juzgadores de instancia respecto a ciertas normas, situación que no configura el vicio de falta de motivación alegado, y, eventualmente podría configurar otro de los yerros del art. 268 que no ha sido alegado.

Cabe además, insistir que las partes deben tener claro que, dentro de casación existen 5 yerros que atacan a varios errores de derecho, y no puede pretenderse que el caso 2 abarque a todos ellos, pues eso va en contra de la técnica casacional, vista la autonomía que regula cada una de ellos.

Finalmente, cabe resaltar que esta decisión, no significa que esta Sala se encuentre de acuerdo con el contenido del fallo como tal, sino que, obedece a la técnica casacional que cabe aplicar bajo el análisis del caso 2, contrastando el cargo alegado con el fallo recurrido.

7. Decisión

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

7.2. No Casar la sentencia de 27 de febrero de 2020, a las 08h27, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2019-00354.

7.3.- En virtud de que la parte recurrente es el SRI, no existe caución sobre la que debamos pronunciarnos.

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

7.5. Sin costas.

7.6 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

En la sentencia de instancia no existe falta de motivación, por lo tanto no se configura el caso 2 del art. 268 del COGEP, existe subsunción de hechos y derecho de manera suficiente.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

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

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

FUNCIÓN JUDICIAL

262980625-DFE

Juicio No. 09501-2019-00413 RESOLUCION 397-2025

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

AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, miércoles 4 de junio del 2025, las 14h57. VISTOS: El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los jueces nacionales: doctora Rosana Morales Ordóñez (ponente), doctor Gustavo Durango Vela (E) y doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos (E), dictan la siguiente sentencia dentro de la causa No. 09501-2019-00413.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, la señora Yan Yulan, presentó demanda de impugnación en contra de la Determinación de Control Posterior No. No. JRP1-2018-0175-D001 de fecha 27 de agosto de 2019, suscrita por el Director Nacional de Intervención del SENAE.

El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, estableció el siguiente objeto de la controversia: ª Determinar si la administración aduanera procedió correctamente a establecer el método de valoración y los valores que han sido determinados en el Acta de Control Posterior No. JRP1-2018-0175-D001º .

1.2. En la sentencia recurrida se resolvió declarar sin lugar la demanda presentada por la señora Yan Yulan, en contra del Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y como consecuencia se declaró la validez legal de la Determinación de Control Posterior No. JRP1-2018-0175-D001 de fecha 27 de agosto de 2019.

1.3 La señora Yan Yulan, interpone recurso de casación contra la sentencia de 18 de agosto del 2020, a las 10h50, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2019-00413, argumentando el caso 5 del art. 268 del ª COGEPº .

1.4. Mediante auto de 13 de noviembre de 2024, a las 08h52, dictado por el doctor Juan

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por GILDA ROSA 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

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

Francisco Martínez, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia; se admitió el recurso de casación interpuesto por la señora Yan Yulan, por el caso 5, del art. 268 del COGEP, por el vicio de falta de aplicación de los arts. 7 del Acuerdo de Valoración de la OMC; 49 literal g) del Reglamento Comunitario de la Decisión 751 y Nota Interpretativa al artículo 7.2 g) del Acuerdo de Valoración de la OMC.

2. Competencia

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

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia.- Sorteo de la causa número 09501-2019-00413, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 7 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 3 de junio de 2025 a las 14h45.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El casacionista en la fundamentación del recurso señala que la sentencia recurrida, no ha aplicado las normas cuya infracción se denuncia, a pesar de que constan alegadas en la demanda y fueron materia de fundamentación en las audiencias respectivas. Que la sentencia se limita a argumentar que no ha existido prueba alguna que demuestre las aseveraciones de la parte actora, lo cual no es cierto, ya que de la lectura al acto impugnado, se determina claramente que el mismo fue emitido en contraposición a dicha normativa supranacional. Que si el Tribunal hubiera aplicado las normas infringidas, la sentencia no hubiera contenido este yerro, ya que el art. 7 del Acuerdo de Valoración de la OMC establece que ª Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1 a 6 inclusive, dicho valor se determinará según criterios razonables, compatibles con los principios y las disposiciones generales de este Acuerdo y el artículo VII del GATT de 1994, sobre la base de los datos disponibles en el país de importación.º; Que son tres las condiciones que deben cumplirse para que proceda la aplicación de la metodología prevista en el art. 7, esto es: ª a) debe basarse en criterios razonables; b) que sean compatibles con los principios y disposiciones que sustentan los cinco métodos o criterios anteriores; y, c) sobre la base de datos disponibles en el país de importación, en este caso Ecuadorº. Que la norma invocada no contempla un método de valoración propiamente dicho, sino se limita a señalar una serie de pautas que deben regir la determinación del valor en aduana, en caso de que no se haya podido aplicar ninguno de los métodos de valoración previstos del artículo 1 a 6, pautas estas que se complementan con lo previsto en la Nota Interpretativa del art. 7 del mismo Acuerdo, entre las que se destacan: ª En la mayor medida posible, los valores en aduana que se determinen de conformidad con lo dispuesto en el artículo 7 deberán basarse en los valores en aduana determinados anteriormenteº. Que de esto se puede colegir en forma clara que aunque no existe restricción alguna respecto de la utilización de valores en aduana

determinados por algún método específico, como sí existe cuando se trata de valorar las mercancías en base a los Artículos 2 o 3 del Acuerdo sobre Valoración, donde se exige que únicamente puedan ser utilizados valores en aduana determinados por el art.- 1, la condición para la aplicación del método del último recurso, es que se base en los valores en aduana determinados conforme a cualquiera de los métodos previstos del art. 1 al 6. Que para la aplicación del método del último recurso, forzosamente debe existir una nueva aplicación de los artículos 1 a 6 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, pero pasando por alto algunos requisitos que impidieron aplicar alguno de ellos en el orden previsto en el Acuerdo, en la primera tentativa de valoración, sin que esta flexibilización implique que arbitrariamente se pueda seguir cualquier orden para la nueva aplicación flexible de los métodos de valoración, sino que necesariamente hay que respetar el orden de prioridad establecido en la Nota general 1 denominada ª Aplicación sucesiva de los métodos de valoraciónº, y en el art. 4 de la Decisión 571 de la CAN, conforme así lo dispone el art. 44.3. a) del Reglamento Comunitario de la Decisión 751, y así lo ha confirmado el Comité Técnico de Valoración en Aduana en la Opinión Consultiva 12.2. Que el parágrafo 3 de la misma Nota Interpretativa al art. 7, cita algunos ejemplos de lo que se debe entender por flexibilidad razonable, así, al referirse, en los literales a) y b), a las mercancías idénticas y similares, señala que el requisito de que éstas hayan sido exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado, puede tomarse de manera flexible; la base para la valoración en aduana podría estar constituida por mercancías importadas idénticas o similares, producidas en un país distinto del que haya exportado las mercancías objeto de valoración; y, podrían utilizarse los valores en aduana ya determinados para mercancías idénticas importadas conforme a lo dispuesto en los artículos 5 y 6. Que en cambio en el literal c), refiriéndose al método deductivo señala que el requisito previsto en el artículo 5, párrafo 1 a), de que las mercancías deban haberse vendido ª en el mismo estado en que son importadasº podría interpretarse de manera flexible, y que el requisito de los ª 90 díasº podría exigirse con flexibilidad. Que complementariamente, sobre este mismo tema, el Reglamento Comunitario prevé en el art. 44. 3. a), que en la aplicación de los métodos de valoración con flexibilidad razonable, podrán utilizarse períodos de tiempo superiores a ciento ochenta días pero no más de trescientos sesenta y cinco días, para establecer el momento aproximado de que tratan los artículos 2,3 y 5 del Acuerdo. Que en último caso, si aun aplicando con flexibilidad los cinco primeros métodos del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, es imposible valorar la

mercancía, conforme a lo previsto en el art. 44. 3. b) Ibídem, ª ... se permite el uso de criterios y procedimientos razonables, compatibles con los principios y las disposiciones del Acuerdo mencionado y del Artículo Vil del GATT de 1994, sobre la base de los datos disponibles en el Territorio Aduanero Comunitarioº. Que aquello ha sido ratificado por Comité Técnico de Valoración en Aduana expresa en la Opinión Consultiva 12.1, debiendo aclararse que según la norma invocada ª Estos criterios y procedimientos razonables comprenden los casos especiales de valoración, los cuales podrán ser establecidos en la legislación nacional de los países miembros, a falta de una norma comunitaria, sin perjuicio de la utilización de los precios de referencia según lo establecido en el numeral 5 del Artículo 53 de este Reglamento.º. Que si esto es así, para la aplicación del método del último recurso debe seguirse estrictamente los parámetros o las pautas fijadas tanto en el Acuerdo de Valoración de la OMC, como en el Reglamento Comunitario de la Decisión 751, e incluso en las Opiniones Consultivas del Comité Técnico de Valoración, puesto que en caso contrario la determinación del valor en aduana estaría basado en valores arbitrarios, cuestión que se encuentra prohibido por la Nota Interpretativa al art. 7.2. g) del Acuerdo de Valoración la OMC y el art. 45 del Reglamento Comunitario de la Decisión 751. Que en el caso que nos ocupa, aun aplicando con flexibilidad los cinco primeros métodos del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, es imposible valorar la mercancía, ª ... se permite el uso de criterios y procedimientos razonables, compatibles con los principios y las disposiciones del Acuerdo mencionado y del Artículo VII del GATT de 1994, sobre la base de los datos disponibles en el Territorio Aduanero Comunitarioº, lo cual igualmente ha sido ratificado por Comité Técnico de Valoración en Aduana expresa en la Opinión Consultiva 12.1, debiendo aclararse que según la norma invocada ª Estos criterios y procedimientos razonables comprenden los casos especiales de valoración, los cuales podrán ser establecidos en la legislación nacional de los países miembros, a falta de una norma comunitaria, sin perjuicio de la utilización de los precios de referencia según lo establecido en el numeral 5 del Artículo 53 de este Reglamento.º. Si esto es así, para la aplicación del método del último recurso debe seguirse estrictamente los parámetros o las pautas fijadas tanto en el Acuerdo de Valoración de la OMC, como en el Reglamento Comunitario de la Decisión 751, e incluso en las Opiniones Consultivas del Comité Técnico de Valoración, puesto que en caso contrario la determinación del valor en aduana estaría basado en valores arbitrarios, cuestión que se encuentra prohibido por la Nota Interpretativa al Art. 7.2. g) del Acuerdo de Valoración la OMC y el art. 49 literal

g) del Reglamento Comunitario de la Decisión 751. Que la Administración Aduanera se ha limitado a señalar que ha aplicado el método del último recurso, sin que haya justificado la utilización de las pautas mencionadas, pues, en ninguna parte de la Resolución impugnada ni de la sentencia recurrida, consta cuáles son los criterios razonables que ha utilizado para la determinación del valor, ni la demostración de que estos hayan sido compatibles con los principios y las disposiciones generales del Acuerdo de Valoración de la OMC y el artículo VII del GATT de 1994, y que el valor haya sido determinado sobre la base de los datos disponibles en el Ecuador. Que según consta en el numeral 7.6.1, haciendo una verdadera transcripción del informe pericial actuado como prueba por la parte demandada, prácticamente copiándolo para luego llegar a la conclusión, de que no se ha presentado prueba por parte del actor y en el acápite 7.12 aplica el segundo inciso del art. 311 del COGEP. Que yerros se ocasionaron que al aplicar el segundo inciso del artículo 311 del COGEP en vez de las normas denunciadas como infringidas, y expuestas en demanda y audiencias. Que por lo expuesto solicita que se case la sentencia.

4.2. El SENAE, en su contestación al recurso de casación interpuesto señala: Que es imposible que se configuren las causales invocadas por el accionante, toda vez, que en base a la valoración de las pruebas aportadas por las partes, el Tribunal de instancia dictó sentencia, ratificando la legalidad y legitimidad del acto administrativo de determinación tributaria contenido en el Control Posterior No. JRP1 -2018-0175-D001 de fecha 27 de agosto de 2019 emitido a la señora Yan Yulan, hoy impugnado en la presente causa. Que de la revisión a la motivación de la sentencia, ésta atiende el punto en controversia en su totalidad, en su numeral 7 de la sentencia; analiza cada método de valoración, de forma sucinta y pormenorizada, aplica cada norma pertinente al desarrollo de cada método de valoración. Que si bien señala las normas sustantivas que se han dejado de aplicar, no explica la trascendencia, ni la relevancia de aquello. Que toda la motivación está sustentada en cada método de valoración. Que el casacionista no ha planteado la causal de forma correcta por cuanto no establece la trascendencia del artículo 268 numeral 5 del COGEP, sino que evidencia su inconformidad con la sentencia dictada por el Tribunal. Que por lo expuesto solicita que se declare improcedente el recurso.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en el caso 5 del art. 268 del COGEP, por el vicio de falta de aplicación de los arts. 7 del Acuerdo de Valoración de la OMC; 49 literal g) del Reglamento Comunitario de la Decisión 751 y Nota Interpretativa al artículo 7.2 g) del Acuerdo de Valoración de la OMC.

6. Análisis del Tribunal de casación

6.1. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos que establece: ª Art. 268.- CASOS.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (¼) 5. Cuando haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o autoº.

6.1.1. El caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos 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.

6.1.2 Respecto a la falta de aplicación alegada por el recurrente, esta Sala señala que, doctrinariamente este vicio consiste en que: ª ¼ el juez, al dictar su sentencia, la primera investigación que debe hacer consiste en la selección de la aplicable, o sea determinar la existencia y validez de ésta. Será necesario entonces que considere los problemas de la ley en el tiempo y en el espacio, precisando los límites personales, temporales y espaciales de la regla jurídica¼ º. (Murcia Ballén, Humberto,. 2005, Recurso de Casación Civil, Bogotá Colombia Ediciones Jurídicas Gustavo Ibánez C. Ltda., pág. 327).

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

ACUERDO DE VALORACIÓN DE LA OMC.

> ª Art. 7.- 1. Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1 a 6 inclusive, dicho valor se determinará según criterios razonables, compatibles con los principios y las disposiciones

generales de este Acuerdo y el artículo VII del GATT de 1994, sobre la base de los datos disponibles en el país de importación. (¼)º

ª Nota al artículo 7

1. En la mayor medida posible, los valores en aduana que se determinen de conformidad con lo dispuesto en el artículo 7 deberán basarse en los valores en aduana determinados anteriormente.

2. Los métodos de valoración que deben utilizarse para el artículo 7 son los previstos en los artículos 1 a 6 inclusive, pero se considerará que una flexibilidad razonable en la aplicación de tales métodos es conforme a los objetivos y disposiciones del artículo 7º.

REGLAMENTO COMUNITARIO DE LA DECISIÓN 751

ª Artículo 49. Factores de riesgo.

Como consecuencia de los controles y comprobaciones efectuadas por la autoridad aduanera, pueden surgir discrepancias respecto a los siguientes aspectos, entre otros: (¼) g) Facturas presumiblemente falsas o inexactas. (¼)º

6.3 El Tribunal de instancia para resolver la controversia, en su parte pertinente señala lo siguiente: ª ... 7.5) En lo que concierne al único punto del objeto de la controversia, el recurrente señala que mediante declaraciones aduaneras de importación Nos. 028- 2016-10-00552671 y 028- 2016-10- 00755687, realizó importaciones de mercancías varias y sobre las cuales se canceló la totalidad de los tributos; y, que una vez arribadas las mercancías se realizó el aforo físico y se emitieron las liquidaciones las que fueron canceladas y que posteriormente se le notificó con el inicio de control posterior y se le notificó con el acto administrativo que impugna.- La autoridad demandada en la contestación a la demanda señala que la información proporcionada por el sujeto pasivo en el control posterior fue insuficiente y no permitió verificar o comprobar el valor declarado, y que por esta razón no se pudo determinar el valor de las mercancías en aplicación del método de valor de transacción, y la valoración se realizó conforme los métodos secundarios. 7.6) Primer Método. La administración aduanera en el acto impugnado realiza el análisis de la información requerida y parcialmente entregada por el recurrente, mediante documento No. SENAE-DSGG-2018-

19494-E de fecha 11 de septiembre de 2018 y establece las siguientes observaciones: Que el contribuyente no presentó documentos probatorios que permitan a la Administración Aduanera verificar o comprobar la veracidad o exactitud del valor declarado de las mercancías consistentes en MOCHILAS/RELOJ, originarias y procedentes de China, por lo que el valor en Aduana de las mercancías no se puede determinar en aplicación al método del valor de transacción, por consiguiente la valoración de las mercancías se establecerá conforme a los métodos secundarios, en consideración al artículo 17 de la Decisión 571 de la Comunidad Andina, en donde textualmente indica: ª¼ El valor en aduana de las mercancías importadas, no se determinará en aplicación del método del Valor de Transacción, por falta de respuesta del importador a estos requerimientos o cuando las pruebas aportadas no sean idóneas o suficientes para demostrar la veracidad o exactitud del valor en la forma antes prevista.º Es necesario tener en cuenta que de conformidad con lo previsto en el Art. 1 del Acuerdo sobre Valoración de la Organización Mundial del Comercio (OMC), y en el Art. 4 de la Decisión 571 de la Comunidad Andina, ªEl valor de transacción de las mercancías importadas es la primera base para la determinación del valor en aduana y su aplicación debe privilegiarse siempre que se cumplan los requisitos para elloº; 7.6.1. El informe pericial actuado como prueba por LA AUTORIDAD ADUANERA ACCIONADA y que obra de fojas 47 a 61 y vuelta del expediente, que fue presentado y sustentado en la audiencia de juicio por el perito Ing. Patricio Eduardo Poma Vargas, hace un análisis del descarte del primer método de valoración, por cuanto el sujeto pasivo, no presentó información contable ni información que permita verificar si existieron pagos indirectos o adicionales que fueron requeridos por la administración aduanera en los requerimientos de información Nos. JRP1-2018-0175-R001 y JRP1-2018-0175-R002, en el control posterior y luego en la notificación del informe preliminar JRP1-2018-0175-PR001, manifestando que no es posible justificar el valor realmente pagado o por pagar correspondiente a las declaraciones aduaneras Nos. 028-2016-10- 00552671 y 028- 2016-10- 00755687, concluyendo que no se puede aplicar el primer método de valoración y se debe proceder con la valoración, conforme a los métodos secundarios, según lo señalado en los numerales 2 a 6 del artículo 3 de la Decisión 571 de la CAN. El informe pericial se refiere a la documentación que ha sido presentada en sede administrativa, ya que la parte actora no presentó ninguna prueba en sede judicial. Como quiera que sea, conforme todo lo expuesto y de manera especial conforme las observaciones descritas en el acto impugnado, la Administración Aduanera tuvo razones suficientes, EN

SEDE ADMINISTRATIVA, para descartar la aplicación del primer método de valoración, por cuanto según lo dispuesto en el Art. 51.1 b) de la Resolución N° 846 emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina y en el Art. 53.1 b) de la Resolución N° 1684 (Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571), "Si, una vez recibida la información complementaria o, a falta de respuesta, la Administración Aduanera tiene aún dudas razonables acerca de la veracidad, exactitud o integridad del valor declarado, podrá decidir, teniendo en cuenta las disposiciones del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, que el valor en aduana de las mercancías importadas no se puede determinar en aplicación del Método del Valor de Transacción y la valoración de las mercancías se realizará conforme a los métodos secundarios, según lo señalado en los numerales 2 a 6 del artículo 3 de la Decisión 571.º 7.7.- Respecto del análisis del Segundo Método de Transacción, según lo establecido en el Acuerdo sobre Valoración de la OMC, "mercancías idénticas" las que sean iguales en todo, incluidas sus características físicas, calidad y prestigio comercial. Las pequeñas diferencias de aspecto no impedirán que se consideren como idénticas las mercancías que en todo lo demás se ajusten a la definición; b) se entenderá por "mercancías similares" las que, aunque no sean iguales en todo, tienen características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables. Para determinar si las mercancías son similares habrán de considerarse, entre otros factores, su calidad, su prestigio comercial y la existencia de una marca comercial; c) las expresiones "mercancías idénticas" y "mercancías similares" no comprenden las mercancías que lleven incorporados o contengan, según el caso, elementos de ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños, y planos y croquis por los cuales no se hayan hecho ajustes en virtud del párrafo 1 b) iv) del artículo 8 por haber sido realizados tales elementos en el país de importación; d) sólo se considerarán "mercancías idénticas" o "mercancías similares" las producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración; e) sólo se tendrán en cuenta las mercancías producidas por una persona diferente cuando no existan mercancías idénticas o mercancías similares, según el caso, producidas por la misma persona que las mercancías objeto de valoración". La administración aduanera hace análisis de facturas adjuntas a las referidas declaraciones aduaneras y concluye que no ha sido posible encontrar registros que cumplan con todas las características de las mercancías objetos de estudio, tal como lo demuestra en el acto impugnado (fojas 31, 32 y 33 de 46 Acta de Determinación), por lo que descarta la aplicación del Segundo Método de Valoración de

mercancías idénticas. 7.8.- Respecto del análisis del Tercer Método de Transacción de Mercancías Similares. 1. Cuando no se pueda aplicar el Método del Valor de Transacción de Mercancías Idénticas, el valor en aduana se establecerá según el Método del Valor de Transacción de Mercancías Similares teniendo en cuenta las disposiciones del artículo 3 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, su Nota Interpretativa y las definiciones y requisitos del artículo 15 del mismo Acuerdo. 2. La Administración Aduanera tendrá en primer lugar que identificar cuáles otras mercancías importadas pueden ser consideradas como similares y, a continuación, comprobar que correspondan a valores en aduana establecidos con el Método del Valor de Transacción, según lo dispuesto en el capítulo I anterior. Dichos valores deberán haber sido previamente aceptados por la aduana cumpliendo con lo señalado en el párrafo 4 de la Nota Interpretativa al artículo 3 del acuerdo mencionado y según lo dispuesto en el artículo 60 de este Reglamento. 3. Al aplicar este método, el valor en aduana se determinará utilizando el Valor de Transacción de Mercancías Similares vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de la valoración. De comprobarse diferencias en el nivel comercial y/o en la cantidad que influyan en el precio o en el valor, se harán los ajustes necesarios, de conformidad con lo previsto en el Comentario 10.1 del Comité Técnico de Valoración Si por el contrario, las diferencias atribuidas al nivel comercial y/o a la cantidad no influyen en el precio o en el valor, se utilizará el valor de transacción previamente identificado como una venta de mercancía similar, sin efectuar ajuste alguno por estos conceptos. Artículo 42. Ajustes. 1. En aquellos casos que no se disponga de valores de transacción de mercancías similares, vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de valoración, se efectuaran los ajustes que resultan necesarios, por las diferencias existentes por los conceptos de nivel comercial y/o cantidad entre la mercancía importada y la mercancía similar considerada. De igual manera se deberán hacer ajustes para tener en cuenta las diferencias que puedan existir por costos y gastos de transporte y seguro, resultantes de diferencias de modalidades y distancia, tal es el caso, cuando las mercancías similares han sido exportadas de un país distinto del país de exportación de las mercancías objeto de valoración, salvo lo dispuesto en el numeral 3 del artículo anterior. 2. Cualquier ajuste que se efectúe como consecuencia de diferencias de nivel comercial o de cantidad, ha de cumplir la condición, tanto si conduce a un aumento como a una disminución de valor, de que se haga sobre la base de datos objetivos y cuantificables, que demuestren claramente que el ajuste es

razonable y exacto. 3. Se considerarán como datos objetivos y cuantificables, entre otros, los que estén contenidos en listas de precios vigentes y fidedignos en las que se indiquen los precios correspondientes a diferentes niveles comerciales y cantidades. Dichas listas deberán ser comprobadas con otras importaciones efectuadas a esos precios". Artículo 43. Elemento tiempo. En la determinación del valor en aduana por aplicación del Método del Valor de Transacción de Mercancías Similares, la fecha a considerar es la del momento de la exportación al territorio aduanero comunitario. En este sentido se tomarán en cuenta únicamente mercancías que hayan sido exportadas en el mismo momento o en un momento aproximado que las mercancías objeto de valoración, considerando la definición de momento aproximado dispuesta en el literal e) del artículo 2 de este Reglamento. El tiempo máximo señalado como momento aproximado será de trescientos sesenta y cinco (365) días calendario; no obstante, los Países Miembros podrán reglamentar un plazo menor. Si el importador considera que el valor tomado por la Administración Aduanera en aplicación de este método no cumple con la definición de momento aproximado, deberá sustentarlo mediante pruebas documentales, para lo cual deberá tener en cuenta la variación de las prácticas comerciales y condiciones de mercado que incidan en el precio de la mercancía objeto de valoración." ª Nota Interpretativa al artículo 3 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.- 1. Para la aplicación del artículo 3, siempre que sea posible, la Administración de Aduanas utilizará el valor de transacción de mercancías similares vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de valoración. Cuando no exista tal venta, se podrá utilizar una venta de mercancías similares que se realice en cualquiera de las tres condiciones siguientes: a) una venta al mismo nivel comercial pero en cantidades diferentes; b) una venta a un nivel comercial diferente pero sustancialmente en las mismas cantidades; o c) una venta a un nivel comercial diferente y en cantidades diferentes. 2. Cuando exista una venta en la que concurra una cualquiera de las tres condiciones indicadas, se efectuarán los ajustes del caso en función de: a) factores de cantidad únicamente; b) factores de nivel comercial únicamente; o c) factores de nivel comercial y factores de cantidad. 3. La expresión "y/o" confiere flexibilidad para utilizar las ventas e introducir los ajustes necesarios en cualquiera de las tres condiciones enunciadas. 4. A los efectos del artículo 3, se entenderá que el valor de transacción de mercancías importadas similares es un valor en aduana, ajustado con arreglo a las disposiciones de los párrafos 1 b) y 2, que ya haya sido aceptado con arreglo al artículo 1. 5. Será condición para efectuar el

ajuste por razón de la diferencia en los niveles comerciales o en las cantidades el que dicho ajuste, tanto si supone un incremento como una disminución del valor, se haga sólo sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que es razonable y exacto, por ejemplo, listas de precios vigentes en las que se indiquen los precios correspondientes a diferentes niveles o cantidades. La administración aduanera en el acto impugnado, manifiesta que se procedió a consultar valores en la Base de Valor en consideración a artículo 5 de la Decisión 571 de la CAN, considerando como características la búsqueda: subpartida arancelaria, descripción, composición de la mercancía, tiempo aproximado, nivel comercial, país de origen, cantidades similares y calidad, obteniendo como resultado lo siguiente: En cuanto al ítem Reloj, no se encontró cantidades similares, para ser consideradas comparables con la cantidad importada por el sujeto pasivo y en cuanto al ítem Mochilas, a pesar de encontrar mercancías con la misma descripción, se encontraron con marca y el nivel comercial era diferente a la del sujeto pasivo, por tal razón eran intercambiables. Por lo que la administración en el acto impugnado explica las razones por las que no es posible aplicar el presente método de valoración. 7.9.- Continuando con el orden de aplicación de los métodos de valoración, conforme a lo establecido en el Art. 3 de la Decisión 571, En cuanto a la aplicación del Cuarto Método ª Método del Valor Deductivo, determinado en el Art. 5 numeral 1 literal a) del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, se indica que el valor en aduana podría estar determinado por el precio unitario a que se venda la mayor total de mercancías importadas que sean idénticas o similares a ellas, en el momento de la importación objeto de valoración, o en un momento aproximado, a personas que no estén vinculadas con aquellas a las que se compren dichas mercancías. En el Art. 45 de la Resolución 1684 de la CAN se establecen los aspectos generales de aplicación del Método de Valor Deductivo, en que señala que ª las ventas de mercancías sean dentro del mismo estado en que se importaron, y, la consideración en todos los casos de la primera venta en cantidad suficiente que sufra la mercancía importada después de elaborada o transformadaº. Consta que la administración aduanera mediante Oficio de Requerimiento de información No. JRP1-2018-0175-R001 notificado con fecha 29 de agosto de 018, se le solicitó al sujeto pasivo, documentos probatorios de valor, como detalle de los costos y gastos incurridos en el proceso de nacionalización de mercancías importadas, copias de facturas de venta local, registro de ingresos e inventarios (información contable que la demandante reconoce no poseer), entre otros, los cuales fueron presentados a través de documento SENAE-DSG-2019-8281-E de

fecha 23 de agosto de 2019, los cuales para la administración no fueron suficientes ni idóneos para la aplicación del cuarto método en análisis. 7.10.- Siguiendo con el orden de aplicación de los métodos de valoración, conforme a lo dispuesto en el Art. 3 de la decisión 571 ª Valor en Aduana de las Mercancías Importadasº de la CAN se procede con el análisis de la procedencia de la aplicación del Quinto Método de Valoración, considerando lo siguiente: a) Los aspectos generales de aplicación del Quinto Método de Valoración se encuentra establecido en el Art. 47 de la Resolución 1684 de la CAN; b) La determinación del Valor el Aduana por aplicación del presente método según lo establecido en el Art. 6 del Acuerdo Sobre Valoración de la OMC, en concordancia con lo señalado en el ANEXO 1 NOTAS INTERPRETATIVAS c) Datos contenidos en las DAIs, en la que se observa que la sujeto pasivo en su parte pertinente declara no poseer vinculación con su proveedor. Así mismo en relación a lo referido en este punto se recalca que la actora presento documentación probatoria mediante escrito SENAE-DSG-2019-8281- E de fecha 22 de agosto de 2019, los mismos que no son idóneos ni suficientes para la aplicación de este método de valoración, de acuerdo al Art. 6 del Acuerdo de la OMC y Art. 47 de la Resolución 1684 de la CAN. 7.11.- La administración aduanera aplica el Sexto Método de Valoración Aduanera, considerando: a) Las condiciones establecidas para la aplicación del Sexto Método: Método del ª Último Recursoº determinados en el numeral 1 del Artículo 7 del Acuerdo Sobre Valoración de OMC, en el que indica ª 1. Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con base en lo establecido en los artículos del 1 a 6 inclusive, dicho valor se determinará según criterios razonables, compatibles con los principios y las disposiciones generales de este Acuerdo y el artículo VII del GATT de 1994, sobre la base de los datos disponibles en el país de importaciónº. En concordancia con lo señalado en el inciso b) del ANEXO 1 / NOTAS INTERPRETATIVAS /Nota al Artículo 7 de la norma ibídem que indica: b) Mercancías similares: el requisito de que las mercancías similares hayan sido exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado, podría interpretarse de manera flexible; la base para la valoración en aduana podría estar constituida por mercancías importadas similares, producidas en un país distinto del que se haya exportado las mercancías objeto de valoración; podrían utilizarse los valores en aduana ya determinados para mercancías similares importadas conforme a lo dispuesto en los artículos 5 y 6.º y Art. 3 ibidem que indica: ª 3 Si al aplicar el presente artículo se dispone de más de un valor de transacción de mercancías similares para determinar el valor en aduana

de las mercancías importadas se utilizará el valor de transacción más bajo.º b) El procedimiento establecido para determinar el Sexto Método del ªÚltimo Recursoº establecido en el art. 48 de la Resolución 1684 de la CAN en donde se establece: ª1. Para la valoración de las mercancías mediante la aplicación de este método, deben tenerse en cuenta las disposiciones del artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y su Nota Interpretativa. 2 En la mayor medida posible los valores en aduana que se determinen de conformidad con lo dispuesto en el artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, deberán basarse en los valores en aduana determinadas en la aplicación de métodos anteriores¼ .º Manifiesta también la demandada en el acto impugnado, que lo declarado por el sujeto pasivo mediante DAIs. 02820161000552671 y 02820161000755687 y lo registrado en facturas comerciales No. YY201607204 y YY201610317 adjuntas a las declaraciones aduaneras referidas se observa que la sujeto pasivo YAN YULAN, con CIIU declarado: ªVenta al por mayor de otros productosº, importó ªMOCHILASº y ªRELOJº de origen China, sin registro de Marca y Modelo, bajo las subpartidas 4202920000 y 9102190000, respectivamente. Manifiesta también la demandada que procedió a consultar a su base de valor, para la aplicación del presente método, considerando lo dispuesto en el Art. 25 de la Decisión 571 de la CAN, tomando en cuenta las flexibilidades razonables y/o criterios razonables. Señala que para los ítems # 88 hasta el 96 de la declaración aduanera 02820161000552671 con descripción comercial ªMochilasº, el sujeto pasivo no recibió descuentos en el precio de las mercancías por el volumen de compra que realiza, dato que se corrobora con la Declaración Andina de Valor (pestaña Valor de las DAI objeto de estudio), se indica además que no tiene vinculación con el proveedor y no tiene condiciones o contraprestaciones en la compra de las mercancías. Se observa en factura comercial (imagen 8 foja 37 de 46 del acto impugnado) (foja 19 del proceso judicial), se indica no hay registro de marca y modelo para cada ítem; que la factura comercial del comparable no tiene registro de marca y modelo y se encuentra declarado en subpartida 4202920000 correspondiente a mochilas ªcon superficie superior de hoja de plástico o material textilº Que se tomó la cantidad comercial de 240 piezas, por ser la más próxima encontrada. Para los ítems # 104 a 123 de la declaración aduanera 02820161000552671 descripción comercial ªRelojº, se procedió a la sumatoria de la cantidad comercial de los ítems 104 a 123 con un resultado de 9900 unidades, señala que la factura comercial de los ítems no indica característica comercial del producto, ni registro de marca y modelo que diferencien un ítems de otro y que el sujeto

pasivo declara como ª reloj de muñequeraº, que los mismos no son identificables en la factura comercial ni en la declaración aduanera , que de lo evidenciado en fotos de aforo físico de las mercancías en mención se concluye que el sujeto pasivo también importó relojes de correa material derivado de plástico. Que se consultó en la lista de precios del sistema Base de Valor en consideración al Art. 55 de la Resolución 1684 de la CAN respecto de los precios de referencia como criterio razonable para el presente método, en donde se obtuvo 15000 unidades de relojes de caja plástica y correa PVC tipo muñequera con un precio de 1.80 dólares sin registro de marca y modelo, origen China.(foja 39 de 46 acto impugnado) (foja 20 del proceso) Para el ítem # 120 de la declaración aduanera 02820161000755687 con descripción comercial ª Relojº, la factura comercial no indica característica del producto ni registra marca y modelo y que sin embargo se observa en la declaración aduanera de importación, que el sujeto pasivo declara como otras características del producto del ítem 120 ª reloj de muñequera.º Observándose en fotografías (foja 21 PJ) que lo que importó el sujeto pasivo es relojes de correa de material derivado de plástico. Que se consultó en la base de valor que dio una búsqueda de 15.000 y su precio es de 1.80 dólares por unidad, sin registro de marca y modelo de origen China. Constan en el acto impugnado los comparativos en fojas 21 vuelta y 22 del proceso judicial). 7.12.- El tribunal de lo expresado por las partes tanto en la demanda como en la contestación a la misma y visto que la parte actora no ha presentado pruebas suficientes tanto en el ámbito administrativo, como tampoco lo ha hecho en esta sede judicial, que demuestre la veracidad de sus afirmaciones, por lo que teniendo lo expresado por la profesora TERESA ARMENTA DEU, en su obra ª LECCIONES DE DERECHO PROCESAL CIVILº, novena edición, Editorial Marcial Pons, Madrid-España, 2016; paginas 185, 186 y 192: ª LA PRUEBA es una actividad que tiene lugar ante el órgano judicial y que se encamina a que aquél adquiera el convencimiento sobre la veracidad o la convicción judicial de unos hechos controvertidos. (¼) En términos generales, la prueba recaerá sobre las afirmaciones de hecho realizadas por las partes. (¼) A las partes corresponde la alegación de los hechos que considere apoyan su pretensión, así como la aportación de los datos y medios de prueba necesarios a dicho efecto. Las partes, sin embargo, no tienen la obligación de probar; tienen la carga de la prueba. (¼), la falta de alegación y prueba de determinados hechos conduce a que los mismos no se tengan por probados, y de ahí, según la naturaleza de los mismos, pueden derivarse perjuicios para una de las partes.º.--- El segundo inciso del art. 311 del COGEP señala que respecto de los actos administrativos impugnados, corresponderá

a la administración la prueba de los hechos o actos del contribuyente de los que concluya la existencia de la obligación tributaria y su cuantía; es decir, las afirmaciones de la Administración Tributaria contenidas en el acto, quedan en tela de juicio al igual que las del sujeto pasivo y por lo tanto, deben forzosamente ser probadas ante el juez; tal como refiere el Dr. Álvaro Mejía Salazar en su ponencia ª La prueba en el proceso tributarioº publicada en la obra colectiva ª Tópicos contemporáneos del Derecho Tributarioº publicada por IEDT, Quito, 2013.------ En conclusión, del análisis realizado en el acto administrativo impugnado, esto es el Acta de Control Posterior No. JRP1-2018-0175-D001, el escrito de la demanda y contestación a la misma, y que han sido enunciados en el numeral 7 de esta sentencia, se detallan, los motivos suficientes que tuvo la administración para llegar a determinar el método y valores establecidosº. (el subrayado es de esta Sala de casación).

6.4 Ahora bien, en primer lugar, es necesario verificar que se haya cumplido con la línea jurisprudencial de esta Sala al construir el vicio alegado (falta de aplicación): i) Determinar cuál es la norma a aplicarse a los hechos materia de la litis y que el juzgador dejó de aplicarla; ii) Argumentar sobre las razones por las cuales se debía aplicar la norma propuesta; iii) Determinar qué norma fue aplicada en lugar de aquella que da solución al problema jurídico materia de la decisión judicial; y, iv) Demostrar la incidencia o trascendencia del vicio en la decisión tomada por el juzgador.

En el presente caso el casacionista no argumenta con claridad las razones por las cuales se debían aplicar las normas propuestas; ni determina la trascendencia del vicio en la decisión tomada por el juzgador; tampoco precisa qué normas fueron aplicadas indebidamente en lugar de aquellas que reprocha no han sido aplicadas; consecuentemente existe falta de técnica casacional al argumentar la falta de aplicación de una norma, lo cual no puede ser subsanado por esta Sala de Casación y sería suficiente para desechar el recurso propuesto.

6.5 Sin embargo, por tutela judicial, esta Sala realizará el análisis técnico que corresponde bajo el caso 5, identificando para el efecto, los hechos probados y no controvertidos contenidos en el fallo recurrido: i) Que la parte actora no ha presentado pruebas suficientes tanto en el ámbito administrativo, como tampoco lo ha hecho en esta sede judicial, que demuestre la veracidad de sus afirmaciones;y, ii) que, del análisis realizado en el acto administrativo impugnado, esto es el Acta de Control Posterior No. JRP1-2018-0175-D001, el escrito de la demanda y contestación a la misma, se detallan, los motivos suficientes que

tuvo la administración para llegar a determinar el método y valores establecidos

6.6 De los hechos probados se determina que la parte actora no ha practicado ninguna prueba para demostrar sus argumentos, ni en sede administrativa ni en sede judicial, y, ese es el motivo principal que decantó a los juzgadores de instancia a rechazar la demanda, por ello, se observa que, a manera de ejemplo, si en efecto se hubieren aplicado las normas reprochadas como ª falta de aplicaciónº, aquello no hubiera incidido en la decisión de la causa, pues sigue prevaleciendo el hecho probado de falta de prueba de la parte actora respecto a sus afirmaciones, y no bastaría la aplicación de dicha normativa para cambiar la decisión de instancia, menos aún, cuando se evidencia falta de técnica casacional, como se explicó precedentemente.

Desde otra perspectiva, en el fallo recurrido el Tribunal de instancia, realiza un amplio análisis de la fundamentación del acto administrativo impugnado, detallando los argumentos del SENAE para descartar cada uno de los métodos de valoración aduanera; determinando el justificativo y motivación pertinente para la aplicación del sexto método de valoración (método de último recurso), así lo afirman los juzgadores A quo. En definitiva por falta de prueba, la parte accionante no ha podido desvirtuar la validez y legalidad del acto impugnado.

Esto se evidencia cuando en el fallo recurrido, el Tribunal aplica el segundo inciso del art. 311 del COGEP, para señalar que, en el presente caso existen motivos suficientes para que la Administración haya llegado a determinar el método y valores establecidos y, en contraste con aquello, que la parte actora no ha demostrado sus afirmaciones.

Esta Sala evidencia que el art. 311 del COGEP, es la norma medular que llevó a los juzgadores a tomar una decisión, y, esta norma, no ha sido acusada de vicio alguno por la parte recurrente, situación que también deriva en la intrascendencia de los cargos alegados.

6.8 En virtud del análisis que antecede no se configura el vicio de falta de aplicación de los arts. 7 del Acuerdo de Valoración de la OMC; 49 literal g) del Reglamento Comunitario de la Decisión 751 y Nota Interpretativa al artículo 7.2 g) del Acuerdo de Valoración de la OMC, al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP.

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 18 de agosto del 2020, a las 10h50, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2019-00413.

7.3. En virtud de que la parte recurrente no ha rendido la caución dispuesta en el art. 271 del COGEP; no existe caución sobre la que debamos pronunciarnos.

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

7.5. Sin costas.

7.6 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

En casación se determina que no se configura el vicio de falta de aplicación se las normas mencionadas al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP, por falta de técnica casacional, por ser intrascendentes los cargos en función de los hechos probados y en función de no haberse reprochado la norma principal aplicada por el Tribunal A quo para llegar a una decisión.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

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

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

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



Mgs. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

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

www.registroficial.gob.ec

MG/FA

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

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

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