

# REGISTRO OFICIAL<sup>®</sup>

ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR



CORTE NACIONAL DE  
**JUSTICIA**

**FUNCIÓN JUDICIAL Y  
JUSTICIA INDÍGENA**

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA**

**SALA ESPECIALIZADA  
DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO:**

**SENTENCIAS, RESOLUCIONES,  
JUICIOS Y AUTOS**

**AÑO 2018:**

**J01501-2017-00094, J09113-2021-00050, J17510-2016-00027, J17751-2014-0078, J09501-2018-00120, J17510-2014-0064, J09501-2017-00736, J09501-2018-00584, J17510-2016-00297, J17510-2017-00621, J06201-2021-00012.**

**FUNCIÓN JUDICIAL**

15444276-DFE

Juicio No. 01501-2017-00094

**JUEZ PONENTE: JOSE DIONICIO SUING NAGUA, JUEZ NACIONAL (PONENTE)****AUTOR/A: JOSE DIONICIO SUING NAGUA**

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, miércoles 21 de julio del 2021, las 16h42. **VISTOS:** Ab. Iván Andrés Orellana Tosi y Ab. Carla Cristina Alba Crespo, en sus calidades de procuradores judiciales del Ing. Carlos Joaquín Álvarez Eljuri, representante legal de la compañía <sup>a</sup> Almacenes Juan Eljuri CIA. LTDA°, interponen recurso de casación en contra del fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay, el 08 de mayo del 2018, las 15h30 dentro del juicio de impugnación No. 01501-2017-00094.

**PRIMERO: COMPETENCIA.** - La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el recurso de conformidad con lo dispuesto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; 185 segunda parte numeral 1 y numeral 2 del artículo 201 del Código Orgánico de la Función Judicial.

**SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.** - El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay, el 08 de mayo del 2018, las 15h30, dentro del juicio de impugnación No. 01501-2017-00094, rechaza la demanda propuesta por Almacenes Juan Eljuri CIA. LTDA., en contra del Director Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas y ratifica la Resolución Nro. 101012017RDEV025445, de fecha 19 de julio de 2017.

**TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.** - Con fecha 23 de mayo del 2018, las 16h16, los abogados Iván Andrés Orellana Tosi y Carla Cristina Alba Crespo, en sus calidades de procuradores judiciales del Ing. Carlos Joaquín Álvarez Eljuri, representante legal de la compañía <sup>a</sup> Almacenes Juan Eljuri CIA. LTDA°, interponen recurso de casación, mismo que es calificado, en auto de 29 de mayo del 2018, las 12h05, en los términos del artículo 269 del Código Orgánico General de Procesos, para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver este recurso.

**CUARTO: ADMISIÓN.-** Mediante auto de 09 de diciembre del 2020, las 14h33, el doctor Javier Cordero López, Conjuez de esta Sala, declaró la admisibilidad del recurso de casación propuesto, admitiendo el **caso segundo** del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos por los vicios

de decisiones contradictorias y falta de motivación, establece como norma infringida el artículo 92 del COGEP; por el **caso tercero** del artículo 268 del COGEP, por el vicio de extra petita, por contravenir lo dispuesto en el artículo 91 del CGEP; por el **caso quinto** del artículo 268 del COGEP, porque considera que el fallo impugnado incurrió en el vicio de falta de aplicación del artículo 300 del COGEP, y el vicio de aplicación indebida de los artículos 67, 68, 69 de la Ley de Régimen Tributario Interno; y, finalmente con sustento en la misma causal, acusa la errónea interpretación del artículo 122 del Código Tributario.

**QUINTO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.-** La abogada Andrea Orellana Vintimilla, en calidad de procuradora fiscal del Director Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas, en escrito de 22 de enero del 2021, las 10h58, solicita se rechace el recurso de casación en todos los vicios alegados por carecer de sustento jurídico y se ratifique la sentencia emitida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, debido a que el contribuyente no tiene derecho alguno a devolver valores.

**SEXTO: INTEGRACIÓN TRIBUNAL JUZGADOR.-** Mediante sorteo de la causa No. 01501-2017-00094(1), realizado el 11 de junio del 2021, las 16h42, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores: Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E), Dra. Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional y Dr. José Dionicio Suing Nagua, Juez Nacional, ponente en la causa. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjueces 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, 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, avalada con la acción de personal No. 166UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021. Por licencia concedida a la Dra. Rosana Morales el 14 de julio de 2021, actúa el Dr. Fernando Cohn Zurita en calidad de Juez Nacional, encargado.

**SÉPTIMO: VALIDEZ PROCESAL.-** No se observa del proceso ninguna circunstancia que pueda afectar la validez procesal y no existe nulidad alguna que declarar, por lo que se declara el proceso válido.

**OCTAVO: AUDIENCIA.-** Mediante providencia de 16 de julio del 2021, se convocó a las partes procesales para la audiencia de sustentación del recurso de casación para el día martes 20 de julio del 2021, las 11h00, en el que participaron los abogados Iván Andrés Orellana Tosi y Carla Cristina Alba Crespo en calidad de procuradores judiciales del Ing. Carlos Joaquín Álvarez Eljuri en calidad de representante legal de compañía Almacenes Juan Eljuri Cía. Ltda., y el abogado William Barros Arias en calidad de procurador fiscal del Director Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas, quienes intervinieron argumentando en defensa de los intereses de sus representados, en los términos que obran de la grabación de la audiencia que se agrega en formato digital al proceso, en la que se da a conocer en forma oral la decisión adoptada sobre el recurso.

**NOVENO: ERRORES ALEGADOS.-** Los recurrentes consideran que el fallo emitido por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay, el 08 de mayo del 2018, las 15h30, incurre en el **caso segundo** del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos por decisiones contradictorias y falta de motivación, establece como norma infringida el artículo 92 del COGEP; por el **caso tercero** del artículo 268 del COGEP, por el vicio de extra petita contraviniendo lo dispuesto en el artículo 91 del COGEP; por el **caso quinto** del artículo 268 del COGEP por el vicio de falta de aplicación del artículo 300 del COGEP, y aplicación indebida de los artículos 67, 68, 69 de la Ley de Régimen Tributario Interno; y, finalmente acusa la errónea interpretación del artículo 122 del Código Tributario.

**DÉCIMO: NORMAS SEÑALADAS COMO INFRINGIDAS.-** Las normas que los recurrentes consideran infringidas son: **a) Código Orgánico General de Procesos.- Art. 91:** *“Omissiones sobre puntos de derecho. La o el juzgador debe corregir las omisiones o errores de derecho en que hayan incurrido las personas que intervienen en el proceso. Sin embargo, no podrá otorgar o declarar mayores o diferentes derechos a los pretendidos en la demanda, ni fundar su decisión en hechos distintos a los alegados por las partes.”* **Art. 92:** *“Congruencia de las sentencias. Las sentencias deberán ser claras, precisas y congruentes con los puntos materia del proceso. Resolverán sobre las peticiones realizadas por las partes y decidirán sobre los puntos litigiosos del proceso.”*, **Art. 300:** *“Objeto. Las jurisdicciones contencioso tributaria y contencioso administrativa previstas en la Constitución y en la ley, tienen por objeto tutelar los derechos de toda persona y realizar el control*

de legalidad de los hechos, actos administrativos o contratos del sector público sujetos al derecho tributario o al derecho administrativo; así como, conocer y resolver los diversos aspectos de la relación jurídico tributaria o jurídico administrativa, incluso la desviación de poder. Cualquier reclamo administrativo se extinguirá, en sede administrativa, con la presentación de la acción contencioso tributaria o contencioso administrativa. No serán admisibles los reclamos administrativos una vez ejercidas las acciones contencioso tributarias o contencioso administrativas.º **b) Ley de Régimen Tributario Interno.- Art. 67: "Declaración del impuesto.-** (Sustituido por el Art. 123 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- Los sujetos pasivos del IVA declararán el impuesto de las operaciones que realicen mensualmente dentro del mes siguiente de realizadas, salvo de aquellas por las que hayan concedido plazo de un mes o más para el pago en cuyo caso podrán presentar la declaración en el mes subsiguiente de realizadas, en la forma y plazos que se establezcan en el reglamento. Los sujetos pasivos que exclusivamente transfieran bienes o presten servicios gravados con tarifa cero o no gravados, así como aquellos que estén sujetos a la retención total del IVA causado, presentarán una declaración semestral de dichas transferencias, a menos que sea agente de retención de IVA.º, **Art. 68: "Liquidación del impuesto.-** Los sujetos pasivos del IVA obligados a presentar declaración efectuarán la correspondiente liquidación del impuesto sobre el valor total de las operaciones gravadas. Del impuesto liquidado se deducirá el valor del crédito tributario de que trata el artículo 66 de esta Ley.º, **Art. 69: "La diferencia** resultante, luego de la deducción indicada en el artículo anterior, constituye el valor que debe ser pagado en los mismos plazos previstos para la presentación de la declaración. Si la declaración arroja saldo a favor del sujeto pasivo, dicho saldo será considerado crédito tributario, que se hará efectivo en la declaración del mes siguiente. Los valores así obtenidos se afectarán con las retenciones practicadas al sujeto pasivo y el crédito tributario del mes anterior si lo hubiere. Cuando por cualquier circunstancia evidente se presuma que el crédito tributario resultante no podrá ser compensado con el IVA causado dentro de los seis meses inmediatos siguientes, el sujeto pasivo podrá solicitar al Director Regional o Provincial del Servicio de Rentas Internas la devolución o la compensación del crédito tributario originado por retenciones que le hayan sido practicadas. La devolución o compensación de los saldos del IVA a favor del contribuyente no constituyen pagos indebidos y, consiguientemente, no causarán interesesº, **c) Código Tributario.- Art. 122:º Pago indebido.-** Se considerará pago indebido, el que se realice por un tributo no establecido legalmente o del que haya exención por mandato legal; el efectuado sin que haya nacido la respectiva obligación tributaria, conforme a los supuestos que configuran el respectivo hecho generador. En iguales condiciones, se considerará pago indebido aquel que se hubiere satisfecho o exigido ilegalmente o fuera de la medida legal.º

**DÉCIMO PRIMERO: CONTENIDO DE LOS CASOS SEGUNDO, TERCERO Y QUINTO DEL ARTÍCULO 268 DEL CÓDIGO ORGÁNICO GENERAL DE PROCESOS.-**

**Caso segundo:** *“ Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplan el requisito de motivación<sup>o1</sup>; Caso tercero:* *“ Cuando se haya resuelto en la sentencia o auto lo que no sea materia del litigio o se haya concedido más allá de lo demandado, o se omita resolver algún punto de la controversia<sup>o2</sup>; Caso quinto:* *“ Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.<sup>o3</sup>”*

**DÉCIMO SEGUNDO: ARGUMENTOS DEL RECORRENTE POR LOS VICIOS ACUSADOS.-**

Los recurrentes expresan que la empresa actora en el año 2011, realizó ventas a la Corporación Nacional de Telecomunicaciones, CNT por un valor de \$ 4.501.195 más el 12% de IVA, cantidad que se distribuyó en 4 facturas las que fueron emitidas en el 2011 y 2012. La compañía actora era agente de percepción en el 2011 sobre una base imponible de \$1.125.298, no obstante existieron dos desembolsos por el monto de \$2.266.351 por el cual se realizó un proceso de determinación tributaria por el Impuesto al Valor Agregado de los meses de enero a diciembre del 2011. No obstante, en el mes de febrero del 2012, Almacenes Juan Eljuri ya había realizado la declaración y el pago del IVA retenido sobre las ventas realizadas a CNT sobre una base imponible de \$3.375,896,25, por lo que considera que se ha configurado un pago indebido por la cantidad de \$1.109.544,56, luego del arrastre de crédito tributario por las compras realizadas asciende a un valor de \$111.341,44, por lo que, la compañía actora presentó una petición de devolución de valores pagados sobre el IVA de febrero 2012, requerimiento que fue negado mediante la Resolución No. 101012017RDEV025445 de 19 de Julio del 2017 al considerar que prescribió la acción de pago indebido o en exceso.

Con sustento en estos antecedentes, los fundamentos de los casos 2, 3 y 5 del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, son: **a) Caso segundo:** Consideran los recurrentes que en el fallo impugnado, en su parte dispositiva, se adoptan decisiones contradictorias y no cumplen con el requisito de motivación, conforme lo dispuesto en el Artículo 92 del COGEP. Transcriben el considerando 5.1 del fallo impugnado en el que los juzgadores A quo consideran que al haberse establecido la diferencia con saldo positivo a favor del contribuyente en el acto de determinación

1 Ecuador. Registro Oficial Suplemento 506 de 22 mayo de 2015 - Última modificación 26 de junio de 2019, Código Orgánico General de Procesos: artículo 268, numeral 2.

2 *Ibíd.* Numeral 3.

3 *Ibíd.* Numeral 5.

definitiva del impuesto al valor agregado, desde enero a diciembre del 2012 emitida el 08 de enero del 2016, por lo que, el Tribunal concluye que desde enero del 2016 no ha transcurrido el plazo de tres años previstos en el 305 del cuerpo legal invocado, en consecuencia no se encuentra prescrita la acción de pago indebido o del pago en exceso. Ratificado los hechos probados, considera la compañía actora que existen diferencias con saldo positivo de IVA de febrero del 2012 y que fueron recién establecidas y conocidas por el contribuyente con la emisión del acta de determinación el 08 de enero del 2016. Cuestiona el recurrente que por una parte se resuelva con sustento en los hechos probados y conforme al objeto de la controversia, que si existen valores a favor del sujeto pasivo y que al haber sido notificado en enero del 2016 no se encontraba prescrito y luego analizando de manera antojadiza se ponga en tela de duda lo ratificado y considerado como un hecho probado y resuelva bajo esta incongruencia negar la demanda. Por lo que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 76 numeral 7 literal 1) de la Constitución de la República del Ecuador, la motivación es la justificación razonada emitida mediante el contraste de las premisas que conforman la decisión, por lo que considera el casacionista que la decisión incurre en falta de razonabilidad, lógica y comprensibilidad. No puede haber razonabilidad en una resolución que se pronuncie sobre los asuntos controvertidos, no puede haber lógica en una sentencia que se contradice flagrantemente en sus argumentos; no puede haber comprensibilidad en una resolución que da la razón a la parte actora sobre el objeto de la litis por lo que correspondía la impugnación de la resolución dictada pero decidieron los juzgadores negar la demanda bajo argumentos no solo impertinentes con normas erróneamente aplicadas sino bajo una contradicción evidente en sus conclusiones, por lo que considera que la Sala deberá casar la sentencia.

**b) Caso tercero:** Arguye la empresa actora que si bien, el Tribunal de instancia resuelve con claridad la pretensión vinculada con el objeto de la litis es decir la prescripción o no de la acción según el numeral 5.1 del fallo impugnado, no siendo este el objeto del litigio, por lo que, enuncia el contenido del artículo 91 del COGEP, a fojas 257 consta la Resolución impugnada que declara prescrita la solicitud de pago en exceso y niega la solicitud realizada. Se niega la petición de la compañía actora exclusivamente porque resuelve o cuestiona la existencia o no del pago en demasía, cuando fue la propia administración tributaria la que reconoció mediante un acto de determinación los valores pagados por sobre la medida legal del IVA en el mes de febrero del 2012. De ahí que considere que el establecer si existió o no pago en demasía no formaba parte de la litis fijado en la audiencia preliminar y tampoco negó el reclamo administrativo a la compañía actora que consta como hecho probado, por lo que el Tribunal A quo se extralimitó al analizar elementos que no eran parte de la controversia y fundamentó su resolución negando la demanda por hechos distintos a los alegados por las partes, afectando de manera directa los derechos e intereses de la compañía actora. **c) Caso quinto** del artículo 268 del COGEP, realiza un análisis de las normas sustantivas que, a pesar de ser determinantes para la resolución de la causa, el Tribunal de Instancia omitió aplicar en el fallo; el

artículo 300 del COGEP, al establecer las obligaciones directas que tienen los jueces de los Tribunales Contencioso Tributarios a realizar el control de legalidad que ordena esta norma acusada como infringida, dispone que no se habría resuelto en base a hechos, que no eran cuestionados en el acto administrativo impugnado; se habría respetado el objeto de la litis que fue establecido tanto sobre la actuación administrativa de negar el reclamo administrativo, alegando una supuesta prescripción de la acción, así como sobre las pretensiones de las partes, se habría garantizado el derecho que tiene todo contribuyente de requerir a la Autoridad Tributaria la devolución de los valores que han sido pagados en demasía, y por tanto, se habría resuelto en derecho, declarando con lugar la demanda. El artículo 300 del COGEP conlleva evitar la discrecionalidad de las autoridades públicas y garantizar la legalidad de sus resoluciones, su falta de aplicación generó, que en la sentencia recurrida, el Tribunal reconozca que el Servicio de Rentas Internas, negó un derecho al administrado, se mantenga la ilegalidad de esa resolución, perjudicando a todas luces al contribuyente, por lo que, considera que se debe casar el fallo impugnado. Respecto a las normas, que han sido aplicadas erróneamente, realiza el análisis de los artículos 66, 67, 68 y 69 de la Ley de Régimen Tributario Interno, puesto que, en el punto 5.2 de la sentencia cuestionada, su aplicación ha sido totalmente errada, sin coherencia, ni técnica contable, ni jurídica, toda vez, que pretende que el IVA pagado por adquisición de bienes y servicios y retenciones que realicen los sujetos pasivos de tributos, sea crédito tributario lo que es absolutamente improcedente, con esta precisión indica que, conforme se detalló en los antecedentes se estableció que el pago realizado del IVA percibido por la compañía actora en el mes de febrero del 2012 lo hizo sobre una base imponible excedida, es decir, sobre la medida legal, generando como consecuencia, un saldo a favor del contribuyente que debe ser restituido. Por ende, resulta absolutamente impertinente, sin sentido, sin lógica, ni coherencia alguna, que en resolución de esta causa, el Tribunal A quo, analice y consigne en su parte dispositiva la normativa aplicable al crédito tributario de IVA, es por ello, que el artículo 67 de la Ley de Régimen Tributario Interno, es por compras o adquisición, más no por ventas, que fue lo que hizo la compañía y por tal motivo, tenía IVA a pagar por ser agente de percepción, para <sup>a</sup>analizar<sup>o</sup> un hecho que no encaja dentro de los presupuestos jurídicos establecidos en las normas antes citadas. Tan indebida es la aplicación de los artículos 67, 68 y 69 de la LRTI, en la sentencia recurrida concluye que: *“ si existió un saldo a favor del accionante en febrero de 2012 como crédito tributario, no podrá ser sujeto a devolución en este caso, sino que, éste tenía que ser utilizado en las declaraciones posteriores, sin embargo ello no es materia del presente juicio y por tanto no cabe pronunciamiento, por lo tanto, no se ha materializado los supuestos establecidos en el Art. 122 del Código Tributario, para que la prestación tenga la calidad de indebida y sea susceptible de devolución”*, es decir, los juzgadores aplicaron normas que corresponden a hechos que no son materia del presente juicio, para disponer que no se han configurado los elementos constitutivos del artículo 122 del Código Tributario y rechazar la demanda

planteada por Almacenes Juan Eljuri CIA. LTDA. Que la indebida aplicación de los artículos 67, 68, y 69 de la Ley de Régimen Tributario Interno, llevó al Tribunal de instancia a resolver la causa de manera errada, confundiendo, por decirlo menos, conceptos sobre el tratamiento del IVA y analizar hechos que no eran materia de la litis. Finalmente, respecto a la errónea interpretación del artículo 122 del Código Tributario, en la sentencia materia de este recurso, al ser una norma de derecho sustancial para el desarrollo de esta causa, en consecuencia, ha causado que el fallo dictado sea absolutamente contrario a derecho. En este sentido, el artículo 122 del mencionado cuerpo legal, consigna con claridad que es pago indebido, precisando los requisitos para su configuración, se requiere que exista un pago del tributo, que realice el contribuyente, a favor de la administración central, por sobre la medida legal que le corresponde, lo que en el presente caso, constan incluso como hechos probados y no controvertidos, por lo que alegar que *“no se han materializado los supuestos establecidos en el Art. 122 del Código Tributario, para que la presente tenga calidad de indebida y sea susceptible de devolución”* para el casacionista denota, la incomprensión del Tribunal de instancia, sobre el alcance e interpretación de esta norma. El artículo 122 del Código Tributario, establece los hechos constitutivos para que opere el pago indebido, consistiendo en la inexistencia de la obligación tributaria, bien sea por falta de hechos imposables, o bien sea que su imposición o cuantía, no estén determinados en la ley, o bien sea por una exigencia desmedida del tributo, tal y como es el caso de haber pagado un tributo considerando una base imponible desmedida a la que le correspondía y que fue determinada por la propia autoridad tributaria, y el pago del mismo. Al haber interpretado de manera equivocada el artículo 122 del Código Tributario, se desconoció el derecho que le asiste a la compañía para restituir lo pagado por sobre la medida legal, debido a que, se encuentran como hechos probados y no controvertidos los dos elementos constitutivos, establecidos en dicha norma legal, para que opere el pago indebido, por tal motivo, el único motivo por el cual la autoridad tributaria negó la acción administrativa para reclamar. En base a ello, al haberse reconocido en el punto 5.1 de la sentencia, que no operó la prescripción de la acción de devolución de lo indebidamente pagado, si se habría realizado la interpretación correcta del artículo 122 del Código Tributario, puesto que, existen como hechos probados y procedente en derecho, en sentencia se debió aceptar la demanda y que se disponga la devolución de los valores que fueron pagados sobre la medida legal por Almacenes Juan Eljuri CIA. LTDA., por concepto de IVA de febrero de 2012, por lo que requiere que se case la sentencia.

**DÉCIMO TERCERO: DE LOS VICIOS ALEGADOS.-** 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 los casos segundo, tercero y quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, admitido por el señor Conjuez de la Sala,

**13.1. Caso segundo: decisión contradictoria e incompatible y falta de motivación:** i. Pese a tratarse de dos vicios, plenamente diferenciados en la norma procesal, se abordarán de manera conjunta, por la forma como han sido formulados por los recurrentes; ii. **Decisión contradictoria o incompatible**, es un vicio que se fundamenta en los defectos de fondo, esto es por incongruencia en la parte dispositiva del fallo, en cuanto se adopten resoluciones contradictorias o incompatibles. La doctrina considera que *“[...] las decisiones contradictorias sólo pueden encontrarse en la parte resolutive de la sentencia que es donde el órgano jurisdiccional debe resolver el asunto controvertido y lo hace cuando se pronuncia en ella sobre todas las acciones o excepciones hechas valer”*<sup>4</sup> No obstante, pese a que la norma dispone que las decisiones contradictorias deben encontrarse en la parte resolutive de la sentencia, no se debe dejar de analizar la parte motiva, al constituirse en fundamento básico para determinar el criterio del juzgador, permitiendo además establecer el origen de la contradicción.<sup>5</sup> iii. La **motivación** consiste en una *“(1/4) operación mental del juez dirigida a determinar si todos los extremos de una decisión son susceptibles ser incluidos en la redacción de la resolución, por gozar de una adecuada justificación jurídica.”*<sup>6</sup> Fernando de la Rúa define a la motivación de la sentencia como *“(1/4) el elemento intelectual, de contenido crítico, valorativo y lógico, que consiste en el conjunto de razonamientos de hecho y derecho en los cuales el juez apoya su decisión.”*<sup>7</sup> iv. La empresa recurrente sustenta el cuestionamiento de la sentencia en este tema, en la presunta incongruencia del Tribunal, primero de reconocer que existió saldo a favor de la empresa, sin embargo rechaza la demanda; ello, para el recurrente, conlleva a que el Tribunal habría inobservado los criterios de razonabilidad, lógica y comprensibilidad establecidos por la Corte Constitucional respecto a la motivación; v. El caso segundo del artículo 268 contiene tres vicios a saber, falta de requisitos, decisiones contradictorias o incompatibles y falta de motivación, situación que no es advertida por el recurrente al argumentar que la presunta decisión contradictoria produciría la falta de motivación, argumento suficiente para desechar el cuestionamiento, en tanto no es posible que la Sala subsane estos errores en la formulación del recurso, por su carácter de excepcional; vi. No obstante, analizado el contenido de la sentencia, en el punto referido por el recurrente se encuentra que su declaración no implica reconocimiento de la existencia del saldo a favor, sino que en forma hipotética señala que *“(1/4) si existió un saldo a favor del accionante en febrero de 2012 como crédito tributario, no podía ser sujeto de devolución en este caso, sino que éste tenía que ser utilizado en las declaraciones, posteriores, sin embargo ello no es materia del presente juicio y por lo tanto no cabe*

4 Juan Carlos Muñoz Torres, Recursos Jurisdiccionales, Santiago de Chile, Juritec S.A. Ediciones Jurídicas y Técnicas S.A., 2004, p. 298.

5 Jaime Azula Camacho, Manual de Derecho Procesal Civil, tomo II, Bogotá, Editorial Temis, S.A., 1994,

6 Ignacio Colemer Hernández. *“La motivación de las Sentencias: sus exigencias constitucionales y legales.”* (Valencia: Editorial Tirant lo Blanch, 2003), 46.

7 Fernando de la Rúa. *Proceso y Justicia*, (Buenos Aires: Editores Asociados, 1980), 82.

*pronunciamiento*<sup>4</sup>, razonamiento que se ajusta a lo preceptuado en el artículo 69 de la Ley de Régimen Tributario Interno, transcrito por el Tribunal en la sentencia, que describe el procedimiento para la liquidación y pago del IVA; tal razonamiento no resulta contradictorio con la decisión que adopta en la parte resolutive del fallo, por lo que el vicio no se configura y se lo desecha.

**13.2. Caso tercero: i.** Consiste en la inconsonancia o incongruencia resultante de la comparación entre la parte resolutive del fallo con las pretensiones de la demanda y con las excepciones deducidas, que se configura por los siguientes modos o formas: 1) Cuando se otorga más de lo pedido - *ultrapetita*; 2) Cuando se otorga algo distinto a lo pedido  $\pm$  *extra petita*; 3) Cuando se deja de resolver sobre algo de lo pedido  $\pm$  *citra petita*; y, 4) Cuando se resuelve menos de lo pedido - *mínima petita*.<sup>8</sup>; **ii.** El recurrente cuestiona el fallo señalando que el punto de la litis <sup>a</sup> establecer si se produjo o no el pago indebido ocasionado por error, del Impuesto al Valor Agregado del mes de febrero<sup>o</sup>, no era materia de litigio; **iii.** La sentencia, en el considerando QUINTO establece como uno de los objetos de la controversia <sup>a</sup> resolver sobre la procedencia o no de la impugnación a la Resolución No. 101012017RDEV025445, de 19 de julio de 2017, por un pago por error del Impuesto al Valor Agregado del mes de febrero de 2012<sup>o</sup>; esto, confrontado con la petición expresa formulada en la demanda, que establece <sup>a</sup> *solicito señores jueces que dejen sin efecto la Resolución No. 101012017RDEV025445 de 19 de julio de 2017, y de acuerdo a lo establecido en el Art. 115 y siguientes del Código Orgánico Tributario, conociendo que el pago indebido fue reconocido expresamente por la autoridad demandada, ordene la devolución de los \$ 11.341,44*<sup>4</sup> (El subrayado pertenece a la Sala) se concluye que no existe el vicio de extra petita alegada pues el propio accionante reconoce en su demanda que se trata de un pago indebido, que no puede ser desvirtuada con los matices que incluye en sus argumentos en casación; consiguientemente el vicio no prospera y se lo rechaza.

**13.3. Caso quinto: i.** De la misma manera, se procederá a abordar de manera conjunta los dos vicios que alega el recurrente, en tanto están correlacionados; **ii. La falta de aplicación** <sup>a</sup> *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.*<sup>9</sup>**iii. La errónea interpretación** <sup>a</sup> *Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y*

<sup>8</sup> Ecuador. Corte Nacional de Justicia, en Gaceta Judicial. Año CVIII. Serie XVIII, No. 4, Quito: 31 de enero de 2007, p. 1337.

<sup>9</sup> Tolosa Villabona, L.A.; Teoría y Técnica de Casación, ibídem, pp. 359.

*alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad.*<sup>o 10</sup>; **iv.** Respecto a la falta de aplicación del artículo 300 del COGEP, norma que establece el objeto de la jurisdicción contencioso tributaria, entre el que destaca el recurrente, el relacionado al control de legalidad, sostiene que es obligación del Tribunal aplicar este artículo, que de haberlo aplicado no se habría resuelto en base a hechos que no eran cuestionados en el acto administrativo impugnado; sin embargo, su argumento resulta diminuto en tanto no señala cuáles son los hechos que no han sido cuestionados respecto de los cuales no se habría realizado el control de legalidad por parte del Tribunal juzgador, deficiencia que no puede ser solventada por la Sala. La sentencia, como ya se ha dejado expuesto, aborda los temas objeto de la controversia, sin que se advierta la necesidad expresa de realizar control de legalidad de hechos que ni siquiera se identifican por parte de la empresa recurrente. Por lo señalado se desecha el cuestionamiento; **v.** Respecto a la aplicación errónea de los artículos 66, 67, 68 y 69 de la Ley de Régimen Tributario Interno, sobre los que se sostiene que su aplicación ha sido totalmente errada, sin coherencia ni técnica contable ni jurídica, porque pretender que el IVA pagado sea crédito tributario resulta absolutamente improcedente; el recurrente equivoca en su argumentación pues, por un lado señala de errónea interpretación en el desarrollo de la argumentación para concluir que se trata de una indebida aplicación (fs. 494 y 495 del proceso), sin llegar a concretar de qué vicio mismo se trata, de errónea interpretación o de indebida aplicación, que al referir a las mismas normas, resultan incompatibles. Por tal razón se desecha el cuestionamiento; **vi.** Finalmente, respecto de la presunta errónea interpretación del artículo 122 del Código Tributario, del que relleva la configuración de los requisitos para el pago indebido, del que destaca el que realiza el contribuyente por sobre la medida legal; argumento que, además de ser contradictorio con el que esgrime respecto del vicio de extra petita, donde señala que el tema del pago indebido no era objeto de la controversia, cuando si lo es, como quedó establecido, con este vicio pretende en cambio que se reconozca la existencia de pago indebido, bajo el argumento de que la autoridad tributaria únicamente negó lo pagado en demasía por la prescripción de la acción a reclamar. Sin embargo, la Sala no encuentra argumentos que justifiquen la errónea interpretación de la norma, pues el Tribunal de modo expreso señala que no se han establecido los supuestos del artículo 122 del Código Tributario, para que la prestación tenga la calidad de indebida. Al no haber justificado las condiciones que exige la norma, mal se puede pretender su aplicación errónea, como lo señala el recurrente. Por consiguiente, tampoco procede el vicio alegado.

**DÉCIMO QUINTO.- DECISIÓN.-** Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA**

---

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

**CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve **NO CASAR** el fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay, el 08 de mayo de 2018, las 15h30.- Sin costas.- Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

**JUEZ NACIONAL (PONENTE)**

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

**CONJUEZ NACIONAL (E)**

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

**JUEZ NACIONAL (E)**

**FUNCIÓN JUDICIAL**

Juicio No. 09113-2021-00050

**JUEZ PONENTE: JOSE DIONICIO SUING NAGUA, JUEZ NACIONAL (PONENTE)****AUTOR/A: JOSE DIONICIO SUING NAGUA**

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, jueves 15 de julio del 2021, las 12h03. **VISTOS:** Se procede con la resolución en sede de apelación de la acción constitucional de hábeas corpus interpuesta por Carmen Odalia Macias Mautgon a nombre del beneficiario Jime Wilberto Barco Macías, en contra de la sentencia constitucional expedida el 23 de junio del 2021, a las 15h32, por los Jueces de la Sala Especializada de lo Civil y Mercantil de la Corte Provincial de Justicia del Guayas (en adelante Jueces constitucionales de instancia), dentro de la acción constitucional de hábeas corpus No.09113-2021-00050.

**PRIMERO:** Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia actuando como Jueces Constitucionales (en cuanto los administradores de justicia al conocer de garantías jurisdiccionales se alejan temporalmente de sus funciones originales y reciben la denominación de jueces y juezas constitucionales Sala o Tribunal Constitucional- de conformidad con las Sentencias No. 001-10-PJO-CC; No. 031-09-SEP-CC, emitidas por la Corte Constitucional de Ecuador), en mérito a lo dispuesto por los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; artículo 185 segunda parte numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial; y, artículos 169 numeral 2 y 44 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, es competente para conocer la presente acción constitucional de hábeas corpus, en razón de la Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, por 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, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de 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, 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, lo que fue abalado mediante Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB de 19 de febrero de 2021.

De conformidad con el acta de sorteo el 09 de julio del 2021, las 10h40, constante a foja uno del cuadernillo de apelación, realizado en la Secretaria General, Documentación y Archivo, Unidad de Gestión Documental, Sorteos y Archivo de la Corte Nacional de Justicia, le corresponde conocer el presente recurso de apelación de la acción de hábeas corpus a esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia actuando como Jueces Constitucionales, integrada por los doctores: José Dionicio Suing Nagua en calidad de Ponente, Gustavo Adolfo Durango Vela y doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez. Por licencia concedida a la Dra. Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional, actúe el Dr. Fernando Cohn Zurita en calidad de Juez Nacional encargado.

**SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.-** En sentencia de 23 de junio del 2021, las 15h32 emitida por los jueces de la Sala Especializada de lo Civil y Mercantil de la Corte Provincial de Justicia del Guayas, resolvieron negar la acción de hábeas corpus presentada a favor del señor JIME WILBWERO BARCO MACIAS, disponiendo que la Juez de la Unidad Judicial Penal provea urgentemente los recurso interpuestos dentro del proceso penal No. 09292-2021-01196 (actual proceso penal No. 09286-2021-01638), a efecto de resolver la apelación a la prisión preventiva del beneficiario. Que se oficie al Director de Control Disciplinario del Consejo de la Judicatura del Guayas para que inicie las investigaciones en contra de los servidores judiciales de la Unidad Judicial Penal Sur con competencia en delitos flagrantes de Guayaquil que con sus acciones u omisiones. 1) No han proveído los recursos de apelación presentados dentro del proceso penal No. 09292-2021-01196 en forma ágil y oportuna; 2) No entregaron el proceso penal No. 09292-2021-01196 (hoy proceso penal No. 09286-2021-01638) a la jueza de la Unidad Judicial de Garantías Penales del Cantón Guayaquil, quien refirió que el 24 de junio del 2021 le fue entregado el proceso penal; 3) Impidieron a este tribunal conocer el contenido del audio de la audiencia llegada a efecto en la audiencia de formulación de cargos y prisión preventiva dentro del proceso penal No. 09292-2021-01196, para lo que se remitirá copia de esta sentencia.

**TERCERO: DEL RECURSO DE APELACIÓN.-** En escrito de 06 de julio del 2021, las 14h54 y en audiencia oral de hábeas corpus el abogado Giovanni Kichimbo Mosquera interpone recurso de apelación en los siguientes términos: *“El tema principal a debatir en la audiencia de hábeas corpus realizada ante la Corte Provincial de Justicia del Guayas fue la determinación de la arbitrariedad e ilegalidad de la orden de la privación de libertad, esto en virtud de que esta defensa consideró que el juez de flagrancia, Ab. Aquiles Dávila, no motivó de forma debida su auto de prisión preventiva y además violentó de forma grosera lo que señala el Art. 534 del Código Orgánico Integral Penal. Los jueces de la Corte Provincial de Justicia del Guayas hicieron caso omiso de los puntos propuestos por esta defensa y en total desmedro de derechos constitucionales sustantivos y adjetivos negaron la*

*acción de hábeas corpus en virtud de lo siguiente: (1/4) 30.- Independientemente de lo señalado, la falta de motivación sería un tema de conocimiento y resolución de la justicia ordinaria, esto es, le correspondería a los jueces de la sala especializada de garantías penales, conocer el recurso de apelación interpuesta dentro del proceso penal No. 09292-2021-01196 (hoy proceso penal No. 09286-2021-01638), y determinar la nulidad o no del auto de prisión preventiva por falta de motivación. 32.- Este Tribunal señala que no entra en la esfera de esta acción constitucional el análisis de los elementos de convicción que haya recabado la Fiscalía para acusar o no, ni tampoco determinar la responsabilidad penal o no del accionante en la infracción que se le imputa; por lo que, habiéndose presentado las justificaciones de hecho y de derecho que sustenten la medida de privación de la libertad, la detención del señor JIME WILBERTO BARCO MACIAS no es ilegal ya que se fundamenta en disposiciones legales del COIP; tampoco, es ilegítima ya que su detención no es injustificada sino que es el resultado del análisis de las constancias procesales, no pudiendo determinarse si está motivada o no. Ello permite concluir que la acción presentada deviene en improcedente. De esto se desprende que la Sala considera que la falta de motivación sería un tema de conocimiento y resolución de justicia ordinaria y que la vía por tanto accionada deviene en improcedente, por lo que plantea la siguiente pregunta ¿Es la garantía de la motivación una consideración exclusiva de la Justicia Ordinaria? (1/4) Es por ende que la garantía de la motivación se encuentra contenida en la garantía del debido proceso y consecuentemente nos encontramos ante el análisis de la parte de la esfera constitucional de la acción de hábeas corpus presentadas, sin embargo los jueces de la Corte Provincial señalan como una de las bases más fuertes que la ausencia o indebida motivación es cuestión de justicia ordinaria, situación ajena a un estado constitucional de derechos y justicia que entre los principios que garantiza incluye la tutela judicial efectiva y el acceso a la justicia. (1/4) Ha sido motivo de esta defensa el señalar que la motivación del auto de prisión preventiva no fue solo insuficiente sino también nula y que eso la convierte no solo en arbitraria sino también en ilegal. Los jueces de la Corte provincial se limitan a señalar respecto de la ilegalidad (1/4) ¿Pero a qué mandatos expresos de las normas se refieren? (1/4) no hace un ejercicio mínimo argumentativo respectivo de que esta defensa hizo hincapié en cuento a la falta de cumplimiento del requisito contenido en el Art. 534 del COIP para emitir una orden prisión preventiva (1/4) En el que se hace denotar que la prisión preventiva dictada es de carácter ilegal y no solo ilegal sino arbitraria, al no cumplir el juez con su deber de motivar su decisión y explicar las razones por las cuales las otras medidas cautelares son insuficientes. (1/4) la Corte Provincial de Justicia del Guayas comete el craso error de no analizar debidamente los hechos y la norma, esto se puede analizar debidamente los hechos y la norma, esto se puede apreciar en el punto 21 de la sentencia de hábeas corpus (1/4) Habiendo basado parte de la sentencia en un artículo que se encuentra reformado y que en la actualidad contiene otra leyenda respecto de la motivación, encontrándonos frente a del*

*requisito de RAZONABILIDAD en la sentencia impugnada, y también carece de LÓGICA por cuanto al señalar que la orden de privación de la libertad no es ilegal ya que ha sido señalada conforme a los mandatos expuestos de las normas del ordenamiento jurídico nos encontramos ante la falta de lógica de la sentencia venida en grado, en tanto y cuanto se contraponen que la misma Sala de la Corte Provincial emita en su sentencia una normativa reformada y posteriormente señale que la orden de privación de la libertad ha sido dictada conforme a los mandatos expuestos de la norma respectiva. Es de destacar que el juez accionado presentó el audio en el que se emitió la orden de privación de la libertad cuando ya había sido dictada la sentencia por parte de los jueces A quo, sin embargo dichos jueces debieron fallar a favor de mi representado, por cuanto no es responsabilidad del señor JIME BARCO MACIAS, la negligencia del secretario de la unidad judicial, pagando dicha responsabilidad, manteniéndolo en prisión hasta la actualidad. Es más la Corte Provincial omitió resolver conforme lo indica el Art. 86 numeral 3 de la Constitución de la República del Ecuador (1/4) Si la parte accionada no suministraba la información requerida o no demostraba lo contrario se debía presumir como ciertos los fundamentos alegados por esta defensa (1/4) Finalmente, la Corte Constitucional reconoce a través de su sentencia 247-17-SEP-CC que el hecho de que exista otro mecanismo ordinario para la resolución de un fin que también pueda obtenerse por hábeas corpus no implica que nos encontremos ante una razón suficiente para negar la acción de hábeas corpus (1/4) Por ende de la revisión de los autos podrán apreciar señores jueces que el hábeas corpus procede por cuanto está siendo usado precisamente con el objeto establecido en la Constitución, este es, proteger la privación de la libertad arbitraria e ilegal de una persona al no haberse motivado la misma conforme a derecho. Conforme he expuesto ante vuestro tribunal estas son las razones por las que solicitamos se revoque la sentencia venida en grado y se acepte el hábeas corpus presentado ante la Corte Provincial de Justicia del Guayas.º*

**CUARTO: VALIDEZ PROCESAL.-** No se observa del proceso ninguna circunstancia que puede afectar la validez procesal por lo que se lo declara válido.

**QUINTO: NORMAS QUE RIGEN EL RECURSO DE APELACIÓN.-** El recurso de apelación presentado a la sentencia de 23 de junio del 2021, las 15h32, emitida por los jueces de la Sala Especializada de lo Civil y Mercantil de la Corte Provincial de Justicia del Guayas, fue calificado al amparo de los artículos 24 y 44 numeral 4 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional que prevé que la apelación puede ser formulada por las partes procesales, razón por la que procede resolver los recursos de apelación en **MÉRITO DE LOS AUTOS**.

**SEXTO: NORMATIVA EN QUE SE FUNDAMENTA LA GARANTIA JURISDICCIONAL DE**

**HÁBEAS CORPUS.- a) Constitución de la República del Ecuador: 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) 1) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.”* **Art. 86:** *“Las garantías jurisdiccionales se regirán, en general, por las siguientes disposiciones: (¼) 2. Será competente la jueza o juez del lugar en el que se origina el acto o la omisión o donde se producen sus efectos, y serán aplicables las siguientes normas de procedimiento: a) El procedimiento será sencillo, rápido y eficaz. Será oral en todas sus fases e instancias. b) Serán hábiles todos los días y horas. (¼) 3. Presentada la acción, la jueza o juez convocará inmediatamente a una audiencia pública, y en cualquier momento del proceso podrá ordenar la práctica de pruebas y designar comisiones para recabarlas. Se presumirán ciertos los fundamentos alegados por la persona accionante cuando la entidad pública requerida no demuestre lo contrario o no suministre información. La jueza o juez resolverá la causa mediante sentencia, y en caso de constatarse la vulneración de derechos, deberá declararla, ordenar la reparación integral, material e inmaterial, y especificar e individualizar las obligaciones, positivas y negativas, a cargo del destinatario de la decisión judicial, y las circunstancias en que deban cumplirse.”* **Art. 89:** *“La acción de hábeas corpus tiene por objeto recuperar la libertad de quien se encuentre privado de ella de forma ilegal, arbitraria o ilegítima, por orden de autoridad pública o de cualquier persona, así como proteger la vida y la integridad física de las personas privadas de libertad. Inmediatamente de interpuesta la acción, la jueza o juez convocará a una audiencia que deberá realizarse en las veinticuatro horas siguientes, en la que se deberá presentar la orden de detención con las formalidades de ley y las justificaciones de hecho y de derecho que sustenten la medida. La jueza o juez ordenará la comparecencia de la persona privada de libertad, de la autoridad a cuya orden se encuentre la persona detenida, de la defensora o defensor público y de quien la haya dispuesto o provocado, según el caso. De ser necesario, la audiencia se realizará en el lugar donde ocurra la privación de libertad. La jueza o juez resolverá dentro de las veinticuatro horas siguientes a la finalización de la audiencia. En caso de privación ilegítima o arbitraria, se dispondrá la libertad. La resolución que ordene la libertad se cumplirá de forma inmediata. En caso de verificarse cualquier forma de tortura, trato inhumano, cruel o degradante se dispondrá la libertad de la víctima, su atención integral y especializada, y la imposición de medidas alternativas a la privación de la libertad cuando fuera aplicable. Cuando la orden de privación de la libertad haya sido dispuesta en un proceso penal, el recurso se interpondrá*

ante la Corte Provincial de Justicia° **b) Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional: Art. 24 Apelación.-** <sup>a</sup> Las partes podrán apelar en la misma audiencia o hasta tres días hábiles después de haber sido notificadas por escrito. (1/4) La Corte Provincial avocará conocimiento y resolverá por el mérito del expediente en el término de ocho días. (1/4)° **Art. 43. Objeto.-** La acción de hábeas corpus tiene por objeto proteger la libertad, la vida, la integridad física y otros derechos conexos de la persona privada o restringida de libertad, por autoridad pública o por cualquier persona, tales como: 1. A no ser privada de la libertad en forma ilegal, arbitraria o ilegítima, protección que incluye la garantía de que la detención se haga siempre por mandato escrito y motivado de juez competente, a excepción de los casos de flagrancia; 2. A no ser exiliada forzosamente, desterrada o expatriada del territorio nacional; 3. A no ser desaparecida forzosamente; 4. A no ser torturada, tratada en forma cruel, inhumana o degradante; 5. A que, en caso de ser una persona extranjera, incluso antes de haber solicitado refugio o asilo político, no ser expulsada y devuelta al país donde teme persecución o donde peligre su vida, su libertad, su integridad y su seguridad; 6. A no ser detenida por deudas, excepto en el caso de pensiones alimenticias; 7. A la inmediata excarcelación de la persona procesada o condenada, cuya libertad haya sido ordenada por una jueza o juez; 8. A la inmediata excarcelación de la persona procesada cuando haya caducado la prisión preventiva por haber transcurrido seis meses en los delitos sancionados con prisión y de un año en los delitos sancionados con reclusión; 9. A no ser incomunicada, o sometida a tratamientos vejatorios de su dignidad humana; 10. A ser puesta a disposición del juez o tribunal competente inmediatamente y no más tarde de las veinticuatro horas siguientes a su detención.° **Art. 44: <sup>a</sup> Trámite.-** La acción de hábeas corpus, en lo que no fueren aplicables las normas generales, seguirá el siguiente trámite: 1. La acción puede ser interpuesta ante cualquier jueza o juez del lugar donde se presume está privada de libertad la persona. Cuando se desconozca el lugar de privación de libertad, se podrá presentar la acción ante la jueza o juez del domicilio del accionante. Cuando la orden de privación de la libertad haya sido dispuesta en un proceso penal, la acción se interpondrá ante la Corte Provincial de Justicia; de haber más de una sala, se sorteará entre ellas. 2. Dentro de las veinticuatro horas siguientes a la presentación de la acción, la jueza o juez dirigirá y realizará la audiencia, en la que se deberán presentar las justificaciones de hecho y de derecho que sustentan la medida privativa de libertad. La jueza o juez deberá ordenar la comparecencia de la persona privada de la libertad y de la autoridad a cuya orden se encuentre la persona y la defensora o defensor público. De considerarlo necesario la jueza o juez, la audiencia se realizará en el lugar donde ocurre la privación de la libertad. 3. La jueza o juez dictará sentencia en la audiencia y, dentro de las veinticuatro horas después de finalizada, notificará la resolución por escrito a las partes. 4. Procede la apelación de conformidad a las normas comunes a las garantías jurisdiccionales. Cuando la privación haya sido dispuesta en la Corte Provincial de

*Justicia, se apelará ante la Presidenta o Presidente de la Corte Nacional, y cuando hubiere sido dispuesta por la Corte Nacional de Justicia, se apelará ante cualquier otra sala que no ordenó la prisión preventiva.*° **Art. 45: "Reglas de aplicación.-** Las juezas y jueces observarán las siguientes reglas: (1/4) **2.** En caso de privación ilegítima o arbitraria, la jueza o juez declarará la violación del derecho, dispondrá la inmediata libertad y la reparación integral. La privación arbitraria o ilegítima se presumirá en los siguientes casos: a) Cuando la persona no fuere presentada a la audiencia. b) Cuando no se exhiba la orden de privación de libertad. c) Cuando la orden de privación de libertad no cumpla los requisitos legales o constitucionales. d) Cuando se hubiere incurrido en vicios de procedimiento en la privación de libertad. e) En los casos en que la privación de la libertad es llevada a cabo por particulares, cuando no se justifique la privación de libertad.° **c) Código Orgánico Integral Penal: Art. 534:** "Para garantizar la comparecencia de la persona procesada al proceso y el cumplimiento de la pena, la o el fiscal podrá solicitar a la o el juzgador, de manera debidamente fundamentada, que ordene la prisión preventiva, siempre que concurran los siguientes requisitos: (1/4) **3.** Indicios de los cuales se desprenda que las medidas cautelares no privativas de la libertad son insuficientes y que es necesaria la prisión preventiva para asegurar su presencia en la audiencia de juicio o el cumplimiento de la pena. Para este efecto, la o el fiscal demostrará que las medidas cautelares personales diferentes a la prisión preventiva no son suficientes. En el caso de ordenar la prisión preventiva, la o el juez obligatoriamente motivará su decisión y explicará las razones por las cuales las otras medidas cautelares son insuficientes.°

#### **SÉPTIMO: CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS DEL TRIBUNAL DE ALZADA.- 7.1.**

El recurso de apelación se originó del fallo que resolvió la garantía jurisdiccional de hábeas corpus presentada por la señora Carmen Odalia Macias Mautgon a favor del procesado Jime Wilberto Barco Macías, dentro de la causa penal No. 09292-2021-01196 (actual 09286-2021-01638) por el delito de delincuencia organizada, auto que aduce es inmotivado al no justificar la imposición de la medida cautelar de prisión preventiva y no otras alternativas.

**7.2.** El Ecuador es un Estado Constitucional de derechos y justicia, que respeta los derechos constitucionales de toda persona, así pues la institucionalidad del Estado está concebida para el respeto, protección y garantía de los derechos humanos como la libertad, los mismos que deben ser el objetivo primigenio, donde la misma aplicación e interpretación de la ley únicamente sea posible en la medida que la normativa se ajuste y no contradiga la Constitución y la Convención Americana de los Derechos Humanos; en este contexto, el Estado está llamado a cumplir dos objetivos primordiales: i) Salvaguardar y defender el principio de la supremacía constitucional; y, ii) Proteger los derechos, garantías y libertades públicas; protección por medio de las garantías jurisdiccionales constitucionales que llegan a ser un conjunto coherente de mecanismos de defensa de los derechos constitucionales. En

el Estado Constitucional los derechos, específicamente el de la libertad personal, se identifican por presentar una específica fuerza o resistencia jurídica frente a la acción de los poderes públicos.

**7.2.1.-** Como ha quedado esbozado en líneas precedentes, en el contexto constitucional ecuatoriano, el hábeas corpus se encuentra contemplado dentro de las garantías jurisdiccionales del artículo 89 de la Constitución de la República, Título III, Capítulo III, Sección Tercera; y desarrollado en normativa infraconstitucional en la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, Título II, Garantías Jurisdiccionales de los Derechos Constitucionales, Capítulo Cuarto, artículos 43 al 46. Esta garantía se erige como aquel proceso jurisdiccional constitucional que tiene por objeto tutelar la libertad física, corporal o de locomoción, que le permite a las personas acudir ante cualquier administrador de justicia a demandar su recuperación, cuando estas se encuentren privadas de ella de manera ilegítima, arbitraria o ilegal; es además, una garantía para proteger la vida y la integridad física y más derechos conexos de las personas privadas de su libertad.

**7.2.2.-** Debe entenderse, que la libertad es uno de los derechos más preciados de las personas, como soporte esencial y razón de ser de toda actividad, por medio de la cual se produce su evolución y afianzamiento personal, conforme lo exige su dignidad, cuya incidencia redundante en el fortalecimiento de todo sistema democrático y de justicia social. Este derecho se encuentra regulado en la Constitución de la República y en Instrumentos Internacionales, conforme citamos a continuación: Constitución de la República del Ecuador: *“Art. 77.- En todo proceso penal en que se haya privado de la libertad a una persona, se observarán las siguientes garantías básicas: 1. La privación de la libertad no será la regla general y se aplicará para garantizar la comparecencia del imputado o acusado al proceso, el derecho de la víctima del delito a una justicia pronta, oportuna y sin dilaciones, y para asegurar el cumplimiento de la pena; procederá por orden escrita de juez o juez competente, en los casos, por el tiempo y con las formalidades establecidas en la ley. Se exceptúan los delitos flagrantes, en cuyo caso no podrá mantenerse a la persona detenida sin fórmula de juicio por más de veinticuatro horas. Las medidas no privativas de libertad se aplicarán de conformidad con los casos, plazos, condiciones y requisitos establecidos en la ley”*. (Énfasis añadido)

**7.2.3.-** De su parte, el artículo 3 de la Declaración Universal de Derechos Humanos y el artículo 1 de la Convención Americana de los Derechos Humanos amparan, entre otros, el derecho a la libertad. Resulta trascendente de igual forma el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos que en su artículo 9 dice: <sup>a</sup> 1. Todo individuo tiene derecho a la libertad y a la seguridad personal. Nadie podrá ser sometido a detención o prisión arbitrarias. Nadie podrá ser privado de su libertad, salvo por las causas fijadas por ley y con arreglo al procedimiento establecido en ésta<sup>o</sup>. Asimismo, la Convención Interamericana de Derechos Humanos que en el artículo 7 numerales 1, 2 y 3 dispone: <sup>a</sup> Derecho a la

Libertad Personal, 1. Toda persona tiene derecho a la libertad y a la seguridad personales, 2. Nadie puede ser privado de su libertad física, salvo por las causas y en las condiciones fijadas de antemano por las Constituciones Políticas de los Estados Partes o por las leyes dictadas conforme a ellas, 3. Nadie puede ser sometido a detención o encarcelamiento arbitrarios°.

**7.2.4.-** Se colige de estas normas, que el derecho constitucional a la libertad es un derecho ciudadano, universal y personal, que debe ser ejercido de manera exclusiva por quien se encuentre privado del mismo mediante la acción de hábeas corpus, como bien lo establece el artículo 89 de la Constitución de la República; y, el artículo 43 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional. Al respecto, la doctrina nos enseña: *“(1/4) es una garantía constitucional, que se traduce procesalmente en una acción tutelar de la libertad personal, física corporal o de locomoción (1/4) el hábeas corpus es un tipo de amparo pero solo de la libertad ambulatoria o física de la persona°.*

**7.2.5.-** El recurso de apelación se origina de una sentencia que resuelve la acción de hábeas corpus presentada por Carmen Odalia Macias Mautgon madre del procesado Jime Wilberto Barco Macias, al considerar que el auto que le impone la medida cautelar de prisión preventiva ha sido inmotivada por lo que aduce que existió vulneración al derecho constitucional al debido proceso al no imponerle otra medida cautelar en el auto de formulación de cargos del 27 de mayo del 2021, las 19h50 suscrita por el doctor Aquiles Dávila Gómez en calidad de Juez de Garantías Penales de Guayaquil por el delito de delincuencia organizada dentro del juicio penal No. 09292-2021-01196.

**7.2.5.1.-** Los jueces la Sala Especializada de lo Civil y Mercantil de la Corte Provincial de Justicia del Guayas, en fallo de 28 de junio del 2021, las 15h00, fundamentan su decisión con sustento en los artículos 369, 534, 540 y 653 del Código Orgánico Integral Penal en concordancia con el artículo 89 del Código Orgánico General de Procesos, y aducen los juzgadores A quo que *“(1/4) la falta de motivación sería un tema de conocimiento y resolución de justicia ordinaria, esto es, le correspondería a los jueces de la Sala Especializada de Garantías Penales, conocer el recurso de apelación interpuesto dentro del proceso penal No. 09192-2021-01196 (hoy proceso penal No. 09286-2021-01638) y determinar la nulidad o no del auto de prisión preventiva por falta de motivación.”* Argumentación que contradice el Estado de Derecho, que rige en el país, por lo que corresponde realizar las siguientes puntualizaciones:

**a)** La Corte Constitucional del Ecuador en el caso No. 0380-10-EP *“(1/4) ha determinado que los jueces que conocen de garantías jurisdiccionales, deben dejar el papel de meros espectadores o directores del proceso y asumir un rol proactivo, avocados a la real tutela de los derechos constitucionales al momento de sustanciar las diferentes causas, en aras de precautelar los derechos*

*constitucionales de los sujetos procesales.*<sup>o 1</sup> En este sentido es deber de los jueces constitucionales velar por el cumplimiento de los derechos constitucionales, en el ámbito de la garantía jurisdiccional de hábeas corpus cuyo ámbito de acción para este caso se centra en determinar si la privación de la libertad del beneficiario ha sido ilegal, arbitraria o ilegítima o no.

**b)** Corresponde conceptualizar a la privación de la libertad **arbitraria** cuando es ordenada o mantenida sin otro fundamento que la propia voluntad o capricho de quien la ordena o ejecuta<sup>2</sup>. Según el Comité de Derechos Humanos (en adelante, <sup>a</sup> el Comité<sup>o</sup>), la proscripción de la <sup>a</sup>arbitrariedad<sup>o</sup> en sentido estricto incluye tanto el requisito de que una forma particular de privación de libertad se realice de acuerdo con la ley y el procedimiento aplicable, como que ésta sea proporcional al objetivo buscado, y sea razonable y necesaria para dicho objetivo. Asimismo, para que una detención no se considere arbitraria, la base legal que justifica la detención debe ser accesible, comprensible, no retroactiva y debe aplicarse de manera consistente y predecible a todos por igual.<sup>3</sup> En definitiva, el concepto de privación arbitraria responde a aquellos casos en que una privación de la libertad, aunque haya sido realizada en cumplimiento de las normas legales, se ha realizado utilizando causas y métodos que puedan reputarse como incompatibles con el respeto a los derechos humanos del individuo.

**c)** La privación **ilegal** de la libertad se refiere a que la detención no se adecue a las causas, condiciones y procedimientos establecidos de forma constitucional y en los ordenamientos jurídicos nacionales.<sup>4</sup> Este principio de legalidad obliga a los Estados parte de la Convención a establecer de forma concreta las causas y condiciones de la privación de libertad física expresadas en normas contenidas en el ordenamiento jurídico a las que hace referencia el artículo 7.2 de la antes mencionada Convención. El efecto que genera este lineamiento es que en el caso de no cumplirse los requisitos o procedimientos establecidos en la ley,<sup>5</sup> la detención se tornaría en ilegal.<sup>6</sup> La Corte IDH, respecto de la diferencia entre detención ilegal o arbitraria, ha establecido que toda detención ilegal tiene una carga de arbitrariedad, sin embargo, la privación de la libertad que contraviene preceptos legales está subsumida a la disposición del artículo 7.2 de la Convención Americana de Derechos Humanos.

1 Ecuador. Corte Constitucional del Ecuador. Sentencia No. 102-13-SEP-CC, Caso No. 0380-10-EP.

2 Ecuador. Corte Constitucional del Ecuador. Sentencia No. 001-18-PJO-CC, Caso No. 0421-14-JH de

3 Corte Constitucional del Ecuador, Sentencia No. 207-11-JH/20 CASO No. 207-11-JH, Pág. 9

4 García Falconí, Ramiro; y, Ambos, Kai. *Temas Fundamentales del Derecho Procesal Penal*, (¼), 253.

5 Corte IDH. *Opinión Consultiva 6/86*, 9 de mayo de 1986, párr. 38. <sup>a</sup> Establece que la ley es una norma jurídica de carácter general, ceñida al bien común, emanada de los órganos legislativos constitucionalmente previstos y democráticamente elegidos.<sup>o</sup>

6 Corte IDH. <sup>a</sup> Sentencia de 29 de septiembre de 1999 (Fondo)<sup>o</sup>, *Caso Cesti Hurtado vs. Perú*. 29 de septiembre de 1999, párr. 56. <sup>a</sup> Estableció que nadie puede ser privado de libertad sino por causas, casos o procedimientos establecidos en la ley (aspecto material), pero además con estricto cumplimiento de los procedimientos definidos en la misma (aspecto formal)<sup>o</sup>, véase también en Sentencia de 16 de agosto de 2000 (Fondo), *Caso Durand y Ugarte vs. Perú*. 16 de agosto de 2000, párr. 68; y, Sentencia de 18 de agosto de 2000(Fondo), *Caso Cantoral Benavides vs. Perú*. 18 de agosto de 2000. párr. 69.

**d)** La privación **ilegítima** de la libertad, se definió en la sentencia No. 247-17-SEP-CC como *“aquella ordenada o ejecutada por quien no tiene potestad o competencia para ello”*. Respecto a esta definición, se puede observar que la misma no provee un criterio distinto que la diferencia de las otras dos figuras, por cuanto una privación de libertad ordenada por quien no tiene competencia para ello será automáticamente ilegal y arbitraria.

**7.2.5.2.-** El presente caso, tiene como antecedente que por trabajos investigativos de la Unidad de la Dirección General de Investigación de la Policía Nacional se llegó a conocer que existiría una organización delictiva dedicada al tráfico ilícito de migrantes liderada presuntamente por ciudadanos ecuatorianos radicados en la ciudad de Guayaquil, que estaría llevando a ciudadanos desde las provincias del Azuay y Cañar con destino a Estados Unidos de América de forma ilegal, captándolos en una agencia de viajes de turismo y trasladándolos vía aérea desde Guayaquil a Panamá y luego a las Bahamas, para arribar a Estados Unidos de manera ilegal; por esta actividad ilícita estaría cobrando entre 12.000 a 15.000 dólares a la cuenta de la operadora turística o al señor identificado como JIME. Con base en estos antecedentes, el 26 de mayo del 2021 fue detenido el procesado JIME WILBERTO BARCO MACIAS, esto según consta del parte policial No. 2021052708594879818 de 27 de mayo del 2021; siendo las 19h50 se formuló cargos en su contra por el delito de delincuencia organizada, tipo penal contenido en el artículo 369 del Código Orgánico Integral Penal, cuya instrucción fiscal tendrá una duración de 90 días, habiendo dispuesto la medida cautelar de prisión preventiva en contra del accionante y otros, según consta de la grabación de audiencia constante a fs. 312 y del extracto de la misma constante a fs. 281 a 283 del expediente de instancia, por lo que, se ha procedido con la emisión de la boleta de encarcelamiento constante a foja 285, existe constancia de la lectura de los derechos realizados al procesado y el certificado médico a fs. 72, 74 y 76 del expediente de instancia, lo que permite determinar que en efecto se ha observado el correcto procedimiento para que se realice la legalización de la detención. Del extracto de la audiencia constante a fs. 282 vuelta y 283 del expediente de instancia se puede identificar con claridad que la defensa técnica de *“Barco Macias Jime Wilberto manifiesta lo siguiente: Señor juez no tengo nada que alegar en cuanto a la legalidad de la detención. Señor juez adjunto documentación con la cual justifico que mis defendidos son personas que cuentan con un buen arraigo para lo cual solicito que se le imponga otra medida cautelar distinta a la prisión preventiva, medidas establecidas en el Art. 522 numerales 1 y 2 del COIP”,* se desprende la petición de Fiscalía en la que solicita la prisión preventiva en contra del procesado, sustentada en un parte informativo en el que se relata los hechos, versiones libres y voluntarias de personas que hacían los viajes, constan los depósitos de las transacciones, la explotación (sic) de los teléfonos celulares, el parte informativo del 2021, la orden de detención de los procesados y allanamiento en la agencia de viajes, por lo que, el requerimiento es acogido por el

juzgador accionado por lo que emitió el auto de prisión preventiva en contra del señor Jime Wilberto Barco Macias.

**7.2.5.3.-** Como se ha podido evidenciar de los antecedentes del caso, la privación de la libertad del señor Jime Wilberto Barco Macias no ha sido arbitraria, puesto que fue ordenada con sustento en los antecedentes y en el contenido de los artículos 529 y 534 del Código Orgánico Integral Penal, al haber sido ordenada por el doctor Aquiles Manuel Dávila Gómez, Juez de la Unidad Judicial de Garantías Penales con Competencia en Delitos Flagrantes del Guayas, competente para conocer respecto de la aprehensión del procesado, formularle cargos y dictar la medida cautelar que estime conveniente, por lo que la privación de la libertad no es ilegítima, por el contrario ha sido dictada por un juzgador competente para ello y responde a la legalidad de la misma al haberse observado garantías constitucionales y normativas dentro del procedimiento judicial penal.

Ahora bien, como se ha podido establecer, existieron indicios suficientes recogidos por el Agente Fiscal y presentados ante el juez accionado, por lo que, resulta procedente la emisión de la orden de prisión preventiva en contra del señor Jime Wilberto Barco Macias, debiendo fundamentar dicha decisión según lo ha dispuesto la Comisión Interamericana de Derechos Humanos en el caso Peirano Basso vs. Uruguay que para imponer la prisión preventiva es necesario evaluar el riesgo de fuga, se deberá considerar el tipo de delito y la severidad de la pena.<sup>7</sup> De igual forma, en el caso Usón Ramírez vs. Venezuela, enfatizó en que corresponde al tribunal acreditar el presunto riesgo de fuga con sustento en la existencia de los elementos constitutivos de esta causal mediante <sup>a</sup>argumentos razonables<sup>o</sup>; no pudiendo limitarse a invocarla o a mencionar las normas en las que dicha causal está establecida<sup>8</sup>. En el presente caso el agente fiscal expuso los elementos de convicción con los que sustentó el requerimiento de prisión preventiva del señor Jime Wilberto Barco Macias, el tipo penal por el que se investiga es delincuencia organizada cuyo origen es el presunto delito de tráfico ilícito de migrantes, de tal forma que han existido argumentos razonables y con sustento legal y constitucional correspondiente; por lo que, se ha garantizado el derecho al debido proceso en la garantía de la motivación y el derecho a la defensa del procesado al constatar del SATJE que el procesado apeló de la medida cautelar impuesta y que los jueces de la Sala Especializada de lo Penal, Penal Militar, Penal Policial de la Corte Provincial de Justicia del Guayas han convocado para el 13 de agosto del 2021, las 08h30 la audiencia de fundamentación del recurso de apelación de la medida cautelar de prisión preventiva del beneficiario, por lo que, son los jueces especializados ± ordinarios- los que podrán pronunciarse de forma motivada respecto de la ratificación o modificación de las medidas cautelares impuestas al procesado, toda vez que, resulta un asunto de mera legalidad procesal penal.

<sup>7</sup> Corte Interamericana de Derechos Humanos. *Informe sobre el uso de la prisión preventiva en las Américas, 2013*. <http://www.oas.org/es/cidh/ppl/informes/pdfs/Informe-PP-2013-es.pdf>; p. 63, párr. 151.

<sup>8</sup> *Ibíd.* párr. 150.

**8.- OCTAVO: DECISIÓN.-** Por las consideraciones antes referidas, 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 negar el recurso de apelación propuesta por Carmen Odalia Macias Mautgon a favor de Jime Wilberto Barco Macías. **8.1.** De conformidad con lo dispuesto en el artículo 86.5 de la Constitución de la República, una vez ejecutoriada esta resolución, remítase copia certificada de la misma a la Corte Constitucional para el desarrollo de su jurisprudencia.- **8.4.-** Actúe la doctora Ligia Marisol Mediavilla, en calidad de secretaria relatora encargada de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.- **Notifíquese, publíquese y cúmplase.-**

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

**JUEZ NACIONAL (PONENTE)**

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

**CONJUEZ NACIONAL (E)**

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

**JUEZ NACIONAL (E)**

**FUNCIÓN JUDICIAL**

154033136-DFE

Juicio No. 17510-2016-00027

**JUEZ PONENTE: JOSE DIONICIO SUING NAGUA, JUEZ NACIONAL (PONENTE)****AUTOR/A: JOSE DIONICIO SUING NAGUA**

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, viernes 16 de julio del 2021, las 11h16. **VISTOS:** La abogada María José Arias Trujillo en calidad de procuradora fiscal y debidamente legitimada por el Director General y la Directora Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas interpone recurso de casación en contra del fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, el 22 de diciembre de 2017, las 15h03, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2016-00027.

**PRIMERO: COMPETENCIA.-** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el recurso de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; artículo 185 segunda parte numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial; y, artículo 1 de la Ley de Casación.

**SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en fallo de 22 de diciembre de 2017, las 15h03, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2016-00027, aceptó la demanda interpuesta por el Señor Joseph Samuel Schwarzkopf Tello, representante legal de la compañía MIRACIELO S.A., y declaró la ilegitimidad de la Resolución No. 117012016RREC004969 emitida por la Directora Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, que atendió su reclamo administrativo de impugnación del acta de determinación No. 17201524900890456 de 19 de junio de 2015, por concepto de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2011.

**TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.-** Con fecha 16 de enero de 2018, las 16h12, la abogada María José Arias Trujillo en calidad de procuradora fiscal y debidamente legitimada por el Director General y la Directora Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas interpone recurso de casación en contra del fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, el 22 de diciembre de 2017, las 15h03,

dentro del juicio de impugnación No. 17510-2016-00027, mismo que fue calificado en auto de mayoría de 26 de enero de 2018, las 11h32, en los términos de los artículos 2, 5, 6, 7, 8 y 10 de la Ley de Casación, para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver este recurso.

**CUARTO: ADMISIÓN.-** Mediante auto de admisión de 22 de enero de 2021, las 10h33, el doctor Miguel Ángel Bossano Rivadeneira, en su calidad de Conjuez de esta Sala, declaró la admisibilidad del recurso de casación propuesto, señalando que lo admite únicamente por la causal cuarta del artículo 3 de la Ley de Casación por el vicio de *citra petita*, refiriendo la institución recurrente el artículo 19 del Código Orgánico de la Función Judicial.

**QUINTO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.-** El abogado Carlos Coronel Endara como abogado debidamente autorizado por el señor Joseph Samuel Schwarzkopf Tello, representante legal de la compañía MIRACIELO S.A., mediante escrito de 29 de enero de 2021, las 12h58, da contestación al recurso interpuesto y manifiesta que la sentencia ha sido debidamente motivada y guarda absoluta congruencia, por lo que solicita desechar el recurso y no casar el fallo de instancia, toda vez que no existe omisión alguna de resolver alguno de los puntos de la litis.

**SEXTO: INTEGRACIÓN TRIBUNAL JUZGADOR.-** Mediante sorteo de la causa No. 17510-2016-00027 (1), realizado el 13 de abril de 2021, las 17h16, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordoñez, Jueza Nacional; Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E) y, José Suing Nagua, Juez Nacional, en calidad de Ponente. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; 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 Ordoñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordoñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021 de 12 de febrero de 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llamó a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo, avalado con la acción de

personal No. 166-UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021. Ante la licencia concedida a la doctora Rosana Morales Ordóñez por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, en sesión ordinaria de 14 de julio de 2021, el Presidente de la Corte llama a actuar al doctor Fernando Cohn Zurita, Conjuez de la Sala.

**SÉPTIMO: VALIDEZ PROCESAL.-** No se observa del proceso ninguna circunstancia que pueda afectar la validez procesal, por lo que se declara el proceso válido.

**OCTAVO: AUTOS PARA RESOLVER.-** Con fecha 13 de julio de 2021, el Tribunal de Casación emitió autos para resolver la presente causa.

**NOVENO: ERROR ALEGADO.-** La institución recurrente considera que el fallo emitido por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, el viernes 22 de diciembre de 2017, 15h03, incurre en la **Causal cuarta** del artículo 3 de la Ley de Casación, por el vicio de citra petita, refiriendo la institución recurrente en su recurso el artículo 19 del Código Orgánico de la Función Judicial.

**DÉCIMO: NORMA SEÑALADA COMO INFRINGIDA.-** La norma que la institución recurrente considera infringida es: **Artículo 19 del Código Orgánico de la Función Judicial.-** *“ Todo proceso judicial se promueve por iniciativa de parte legitimada. Las juezas y jueces resolverán de conformidad con lo fijado por las partes como objeto del proceso y en mérito de las pruebas pedidas, ordenadas y actuadas de conformidad con la ley<sup>1</sup>”.*

**DÉCIMO PRIMERO: CONTENIDO DE LA CAUSAL CUARTA DEL ARTÍCULO 3 DE LA LEY DE CASACIÓN.-** La **causal cuarta** del artículo 3 de la Ley de Casación configura los vicios de *“ Resolución, en la sentencia o auto, de lo que no fuera materia del litigio u omisión de resolver en ella todos los puntos de la litis.”<sup>1</sup>*

---

<sup>1</sup> Ecuador, *Codificación de la Ley de Casación*, Registro Oficial 299, Suplemento, 24 marzo de 2004, art. 3, causal 4ta.

**DÉCIMO SEGUNDO: ARGUMENTOS DEL RECURRENTE POR LOS VICIOS**

**ACUSADOS.-** Con fundamento en la causal cuarta del artículo 3 de la Ley de Casación, la institución recurrente acusa a la sentencia de instancia de incurrir en el vicio de *minima petita*, y al efecto manifiesta en su recurso que para determinar si existe el vicio señalado el Tribunal de Casación debe realizar la comparación entre el petitum de la demanda, las excepciones y lo resuelto en sentencia. Afirma que en el presente caso el Tribunal A quo ha omitido resolver respecto de la glosa por honorarios en administración de la construcción, si el método contable utilizado fue efectivamente por avance de obra terminada, lo que hubiese permitido determinar al Tribunal si Miracielo debía facturar sus ingresos conforme la prestación del servicio (avance de obra) que debían ser reconocidos en el periodo, es decir en el año 2011. Por su parte, si se trataba de obra terminada como lo argumentó la compañía se podía concluir que la compañía realizó la facturación total según los contratos de los servicios prestados en ejercicios económicos posteriores al 2011. Sin embargo, al no resolver el Tribunal sobre cuál método utilizó efectivamente la compañía no podía esgrimir un criterio judicial completo que le permita ilustrar la verdad del presente caso. El SRI cita en su recurso lo que la compañía actora en la página 10 de su demanda expuso: <sup>a</sup> Ingresos y gastos reportados en el Ecuador (...) Así mismo debe notarse que dichas sociedades (fideicomisos) han utilizado una metodología contable de obra terminada para la contabilización de su inventario, con lo cual las facturas emitidas por mi representada, independientemente del ejercicio fiscal en el cual fueron emitidas, fueron consideradas como costos deducibles del proyecto<sup>o</sup>, y señala que el actor está reconociendo que efectivamente los costos directos son aprobados por los fideicomisos y por lo tanto no se utilizó el método contable de avance de obra sino de obra terminada, que le permitió facturar en años posteriores y que es la conclusión a la que llega el Tribunal en base únicamente a la contabilidad de la compañía, cuando la información de los costos directos de la construcción la tenía FIDEVAL. Continúa señalando el SRI que la Administración Tributaria en su contestación, en el punto 3.9, como a lo largo de su escrito alegó que: <sup>a</sup> Con lo afirmado por el actor es evidente que únicamente intenta desviar la atención de los señores jueces, puesto que el método de avance de obra está dado en los propios contratos de construcción celebrados con Miracielo y no sobre las ventas que estos fideicomisos realizan que es algo completamente (sic) a la relación contractual que mantiene con la compañía actora<sup>o</sup>. Recalca el recurrente que una de las excepciones planteadas por la Administración Tributaria fue la falta de claridad y contradicción en la demanda, sobre lo cual el Tribunal no se pronunció respecto a que: por una parte, la compañía actora alude al hecho de que los fideicomisos utilizaban el método de obra terminada; y, por otra parte, que es la compañía actora la que utiliza el método de avance de obra, y por lógica con tal razonamiento de la propia compañía la facturación

debió ser en función de la prestación del servicio. Señala el recurrente que, por su parte, el Tribunal resuelve lo siguiente: <sup>a</sup>La compañía actora ha declarado los ingresos gravados de acuerdo con todos sus registros contables, facturas correspondientes al año 2011, ha demostrado la efectiva prestación de sus servicios y en tal razón la glosa debe ser dada de baja<sup>o</sup>. Afirma que el Tribunal toma como único fundamento para resolver la contabilidad de la compañía, pese a que los contratos formaron parte del análisis realizado por los jueces de instancia, y no resolvieron sobre qué método contable fue efectivamente utilizado para poder establecer los costos directos de la construcción utilizados para levantar la glosa por parte de la Administración Tributaria. Por lo tanto, uno de los vicios que afecta al principio de congruencia es la *infra* o *minima petita* por no haberse resuelto el punto central de la litis, que le hubiese permitido al Tribunal determinar si efectivamente Miracielo S.A. percibió ingresos adicionales a los facturados y declarados para el ejercicio fiscal 2011, objeto de la glosa. La trascendencia de la decisión tomada por el juzgador radica en que ésta ha sido tomada sin considerar el punto central de la controversia que le permita formar un criterio ilustrado en la verdad de los hechos, vulnerando el principio de congruencia que delimita el contenido de toda decisión judicial, en cuanto los fallos se encuentran delimitados en sentido y alcance con las pretensiones y excepciones propuestas en el proceso. Concluye el SRI señalando que de la lectura de la sentencia se evidencia que la decisión tomada por el Tribunal no fue en función de un control de legalidad. Así, la sentencia expresa que: <sup>a</sup>(...) el fallo verificará que el acto de determinación haya sustentado en forma debida y en derecho la obligación tributaria establecida; así como todo la prueba que en referencia a este hecho hayan actuado las partes.<sup>o</sup>. Por lo tanto, para poder cumplir con la delimitación de la controversia y al no tratarse de un control de legalidad, el Tribunal estaba obligado a pronunciarse respecto de las pretensiones y excepciones planteadas en el proceso y que forman parte de los argumentos del acto impugnado, esto es que la compañía utilizó el método de avance de obra conforme la prestación del servicio; por lo tanto, el ingreso debió ser reconocido en el período en función de los costos directos de la construcción y el honorario que cobró la compañía en función de los contratos.

**DÉCIMO TERCERO: ANÁLISIS DEL VICIO ALEGADO.-** 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 la causal cuarta del artículo 3 de la Ley de Casación, admitido por el Conjuez de la Sala, considera: **i.** Esta causal consiste en la inconsonancia o incongruencia resultante de la comparación entre la parte resolutive del fallo con las pretensiones de la demanda y con las excepciones deducidas, que se configura por los siguientes modos o formas: 1) Cuando se otorga más de lo pedido  $\pm$  *ultra petita*; 2) Cuando se otorga algo distinto a lo pedido  $\pm$  *extra petita*; 3) Cuando se deja de resolver sobre algo de lo pedido  $\pm$  *citra petita*;

y, 4) Cuando se resuelve menos de lo pedido - *mínima petita*.<sup>2</sup> **ii.** Sobre la causal cuarta esta Sala especializada ha señalado en el recurso de casación No. 09502-2015-00084 (Resolución No. 25 de miércoles 5 de febrero de 2020, las 16h26): *“En esa línea, es necesario señalar que el principio de congruencia o armonía en el fallo, se contrae a que éste se encuentre en consonancia con las pretensiones, las excepciones y la resolución; es decir, el juez debe pronunciarse sobre todo lo demandado por los litigantes, y es precisamente esa actividad jurisdiccional, sin exceso pero también sin defecto, que evita que se produzca incongruencia o inconsonancia en una resolución.”* **iii.** La Administración Tributaria, arguye que la sentencia afecta el principio de congruencia con el vicio de *infra* o *minima petita* por no haberse resuelto el punto central de la litis, que le hubiese permitido al Tribunal determinar si efectivamente Miracielo S.A. percibió ingresos adicionales a los facturados y declarados para el ejercicio fiscal 2011, objeto de la glosa; **iv.** Para resolver el presunto vicio de incongruencia señalado, es necesario verificar cual es el objeto de la controversia para contrastar con el vicio reclamado: **a)** El Tribunal, en base a la demanda, la contestación a la demanda y la prueba actuada, establece que la problemática se centra en establecer si la resolución No. 117012016RREC004969 es legítima; puntualiza además que analizará la glosa de ingresos no declarados por concepto de honorarios por administración de la construcción y la glosa de gastos de personal en nómina con funciones incompatibles con el giro del negocio; **b)** Delimitada la controversia por el Tribunal de instancia en los términos expuestos, se procederá a verificar si, en la sentencia se incurre en el vicio de *infra* o *mínima petita*, conforme cuestiona el recurrente; **v.** En el considerando QUINTO de la sentencia el Tribunal analiza la **glosa de ingresos no declarados por concepto de honorarios por administración de la construcción**, en el que realiza un análisis prolijo de los elementos que constan en el expediente y especialmente de los informes periciales y concluye que *“Todo lo indicado desmerece el actuar de la administración tributaria y deja sin sustento la diferencia supuestamente detectada por ingresos no percibidos, pues, como se mencionó en líneas anteriores, la compañía actora ha declarado los ingresos gravados de acuerdo con todos sus registros contables, facturas correspondientes al año 2011, ha demostrado la efectiva prestación de sus servicios y en tal razón la glosa debe ser dada de baja, pues los ingresos declarados por la actora se ciñen a las normas contenidas en los artículos 16 y 17 del Código Tributario, y respecto del impuesto a la renta en las normas de la Ley de Régimen Tributario Interno, artículos 1 sobre el objeto del impuesto, 2 concepto de renta, 8 ingresos de fuente ecuatoriana, 7 ejercicio impositivo, 37 tarifa del impuesto, 47 base imponible y 40 plazos de declaración.”* **vi.** De igual manera, en el considerando SEXTO de la sentencia, el Tribunal analiza la **Glosa de Gastos: personal en nómina con funciones incompatibles con el giro del negocio**, respecto de la cual, se encuentra un análisis en

<sup>2</sup> Ecuador, Corte Nacional de Justicia, en Gaceta Judicial. Año CVIII. Serie XVIII, No. 4, Quito: 31 de enero de 2007, p. 1337.

detalle del contexto del cargo, el objeto social de la empresa, los servicios prestados que no solo correspondían a la construcción material de la obra, sino también situaciones relacionadas con la dirección económica y administrativa de la obra; el Tribunal concluye que al no haber sustentado la auditoría tributaria en forma debida el desconocimiento de este gasto y confirmado que el personal si realizó las actividades relacionadas con el giro del negocio, da de baja la glosa; **vii.** Del análisis realizado por el Tribunal juzgador a las glosas que son objeto del litigio, como queda establecido ut supra, no se encuentra que el tema que el recurrente sostiene que no ha sido abordado, forma parte del controvertido, por lo que no se verifica que haya incurrido en el vicio alegado, sin que se advierta vulneración del artículo 19 del Código Orgánico de la Función Judicial alegado, único punto cuestionado por el recurrente. Por las razones indicadas la Sala desecha el recurso.

**DÉCIMO CUARTO.- DECISIÓN.-** Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve **NO CASAR** el fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, el 22 de diciembre de 2017, las 15h03, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2016-00027.

Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

JOSE DIONICIO SUING NAGUA  
**JUEZ NACIONAL (PONENTE)**

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

**CONJUEZ NACIONAL (E)**

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

**JUEZ NACIONAL (E)**

**FUNCIÓN JUDICIAL**

154536012-DFE

Juicio No. 17751-2014-0078

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

**AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA**

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, jueves 22 de julio del 2021, las 16h01. **VISTOS:** El economista Carlos Marx Carrasco, Director General del Servicio de Rentas Internas, deduce recurso de casación en contra de la sentencia de 29 de enero del 2014, las 10h23, dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 2 con sede en Guayaquil, Primera Sala, dentro del juicio de impugnación No. 2001-3634, propuesto por la abogada Lilia Salazar Chiriboga, procuradora judicial de la compañía INDUSTRIAL PESQUERA MONTEVERDE C.A. (INPECA) en contra de la Resolución N° 0023 de 3 de enero de 2001, emitida dentro del recurso de revisión N° 199881119079, propuesto por la empresa en contra de la Resolución No. 01883 emitida el 12 de mayo de 1997 en un recurso de reposición.

**PRIMERO: COMPETENCIA.-** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación de conformidad con lo dispuesto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador, 185 segunda parte numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial y artículo 1 de la Ley de Casación.

**SEGUNDO: INTEGRACIÓN DEL TRIBUNAL JUZGADOR.-** En virtud del sorteo de la causa No. 17751-2014-0078, realizado el 24 de septiembre de 2020, a las 16h17, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores: José Dionicio Suing Nagua, Fernando Antonio Cohn Zurita y Gustavo Adolfo Durango Vela.- Actualmente la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, está integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Dionicio Suing Nagua (jueces titulares) y Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez encargado, ponente de esta causa). Mediante Resolución Nro.

003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución Nro. 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 Nro. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante oficio Nro. 635-SG-CNJ, la doctora Paulina Aguirre Suárez, Presidenta de la Corte Nacional de Justicia llama al doctor Gustavo Durango Vela para que asuma el despacho de la Sala Contencioso Tributaria, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo Santos, ratificado mediante oficio Nro. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, dictado por el doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y abalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB de 19 de febrero de 2021. Por licencia otorgada por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, a la doctora Rosana Morales Ordóñez, mediante Oficio N° se llamó a integrar la Sala al conjuez doctor Fernando Cohn Zurita, quien presenta su excusa para conocer el asunto por haber sido juez ponente en la sentencia recurrida, la que es aceptada por los otros dos integrantes de la Sala, por lo cual es llamado el doctor Marco Tobar Solano, Conjuez para integrarla, mediante acta de sorteo de 20 de julio de 2021 ante la Presidenta subrogante de la Corte Nacional de Justicia.

**TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.-** Mediante escrito de 19 de febrero de 2014, 11h06 (fs. 84 a 88 de los autos), el procurador judicial de la Directora General del Servicio de Rentas Internas presenta recurso de casación, el cual es calificado de oportuno por la Sala juzgadora, que cumple con los requisitos de ley y dispone subir el proceso al superior mediante auto de 25 de febrero de 2014, 10h14, en los términos de los artículos 2, 5, 6, 7 y 8 de la Ley de Casación, para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional.

**CUARTO: ERRORES ALEGADOS.- 4.1.** Mediante auto de inadmisión de 18 de agosto de 2014, las 08h40, dictado por la Sala de Conjuces de esta Corte Nacional de Justicia, se rechaza el recurso de casación interpuesto por el economista Carlos Marx Carrasco V., Director General del SRI.

**4.2.** Con escrito de fecha 3 de septiembre de 2014, a las 15h56, la economista Ximena Amoroso Iñiguez, Directora General del Servicio de Rentas Internas, ante la inadmisión del recurso de casación, interpone acción extraordinaria de protección ante la Corte Constitucional.

**4.3.** Mediante sentencia de 22 de enero de 2020, en el caso 1425-14-EP, el Pleno de la Corte Constitucional, declara la violación del derecho constitucional al debido proceso en la garantía de recurrir, establecida en el artículo 76 numero 7 letra m de la Constitución, deja sin efecto el auto referido y dispone que previo sorteo correspondiente, otro conjuce de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conozca y resuelva sobre la admisibilidad del recurso de casación presentado por el SRI.

**4.4.** Con auto de 21 de febrero de 2020, las 11h05, el doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos, Conjuce Temporal de la Corte Nacional de Justicia admite el recurso de casación interpuesto por la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación, por el cargo de **errónea interpretación** de los artículos 132 y 134 del Código Tributario.

**QUINTO: VALIDEZ PROCESAL.-** De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar la validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, por lo que se declara la plena validez del mismo.

En providencia de viernes 16 de julio de 2021, las 11h16, el Juez ponente de la causa solicitó pasen los autos en relación para dictar sentencia.

**SEXTO: NORMA JURÍDICA EN EL QUE SE SUSTENTA.-** El recurso de casación se fundamenta en la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación que establece:

*<sup>a</sup> Ira. Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de*

*derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, en la sentencia o auto, que hayan sido determinantes de su parte dispositiva.º*

**SÉPTIMO: ARGUMENTOS DEL RECURRENTE POR EL VICIO SEÑALADO.- 7.1.**

El recurrente se fundamenta en que en el considerando séptimo de la sentencia, el Tribunal de instancia hace una errónea interpretación de los artículos 132 y 134 del Código Tributario, pues establece que: *“ (1/4) la Administración ha incurrido en silencio administrativo respecto de la petición de exoneración del anticipo de impuesto a la renta presentada por la parte actora, estableciendo además, que no era procedente que la Administración Tributaria mediante recurso de revisión haya entrado a analizar el fondo de una petición que la Sala considera completa. (1/4) la Sala confunde el objeto del reclamo y el alcance del silencio administrativo declarado, puesto que si bien la Sala de instancia asume que al encontrarse el reclamo con documentación adjunta (º completoº), no cabía tener el trámite como NO PRESENTADO. Pese a ello, la presentación de documentación no valida el derecho del contribuyente, es decir, la Sala de instancia jamás entró a analizar si la documentación entregada por el actor durante la etapa administrativa cumplía con los requisitos prescritos por la norma tributaria para proceder a declarar la exención del pago del anticipo del impuesto a la renta.º* Así mismo expone que, la misma Sala se contradice con otros fallos: *“ (1/4) tachando de improcedente que la Administración Tributaria se haya pronunciado sobre el fondo de la reclamación con el fin de ratificar la legalidad y procedencia de la misma; manifestando la Sala, que el silencio administrativo había sido comprobado y que al encontrarse la solicitud º completaº era suficiente para ceder a las pretensiones del actor, sin valorar la legalidad o ilegalidad de las mismas, violando así el mandato supremo de seguridad jurídica consagrado en el artículo 82 de la Constitución. En el presente caso, la Administración Tributaria dentro de la Resolución de Recurso de Revisión se pronunció respecto a la improcedencia de la solicitud del contribuyente luego de verificar que habían transcurrido los 120 días para la expedición de la Resolución de Reclamo; por consiguiente, aceptar la pretensión del actor vía silencio administrativo convierte a la resolución de la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 2 en ilegal e ilegítimaº* Estableciendo con ello que: *“ (1/4), y además desechando el análisis realizado por la Administración Tributaria respecto a la correcta aplicación del artículo 85 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno vigente al año 1996, que prescribía condiciones específicas para beneficiarse de la exoneración del pago del anticipo*

*de impuesto a la renta.*<sup>o</sup>

**OCTAVO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.-** De la revisión de las constancias procesales, se verifica que la parte actora no ha dado contestación al recurso de casación propuesto, dentro del término establecido en el auto de admisión emitido por el Conjuez Nacional.

**NOVENO: CONSIDERACIONES DE LA SALA DE CASACIÓN AL AMPARO DE LA CAUSAL PRIMERA DEL ARTÍCULO 3 DE LA LEY DE CASACIÓN.**

**9.1.** Esta causal hace referencia a la violación directa de la Ley, y en caso de configurarse el yerro jurídico en la sentencia recurrida, la misma debe ser corregida. La causal tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteada a partir de los hechos probados en la sentencia. Para que esta se constituya, se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en su parte resolutive.

El autor Luis Armando Tolosa Villabona, en su obra: Teoría y Técnica de la Casación, 2008, Bogotá-Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. pág. 361, sostiene respecto a la errónea interpretación que:

*“Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad”<sup>1/4</sup>.*

**DÉCIMO: NORMAS LEGALES QUE SE ESTIMAN INFRINGIDAS.-** Las normas que el recurrente considera infringidas al tenor de la causal primera son:

### Código Tributario

*“Art. 132.- Plazo para resolver.- Las resoluciones se expedirán en el plazo de 120 días hábiles, contados desde el día hábil siguiente al de la presentación del reclamo, o al de la aclaración o ampliación que disponga la autoridad administrativa. Se exceptúan de esta norma los siguientes casos: 1. Los previstos en el artículo 127, en los que el plazo correrá desde el día hábil siguiente al de la recepción de los datos o informes solicitados por el reclamante, o del que se decida prescindir de ellos; 2. Los que se mencionan en los artículos 129 y 131 en que se contará desde el día hábil siguiente al vencimiento de los plazos allí determinados; y 3. Las reclamaciones aduaneras, en las que la resolución se expedirá en 30 días hábiles por el Gerente Distrital de Aduana respectivo.”*

*“Art. 134.- Aceptación tácita.- En todo caso, el silencio administrativo no excluirá el deber de la administración de dictar resolución expresa, aunque se hubiere deducido acción contenciosa por el silencio administrativo. En este evento, si la resolución expresa admite en su totalidad el reclamo, terminará la controversia; si lo hace en parte, servirá de elemento de juicio para la sentencia; y si la resolución fuere íntegramente negativa, no surtirá efecto alguno.”*

### **UNDÉCIMO: ANÁLISIS DE ESTA SALA SOBRE EL VICIO ALEGADO.-**

**11.1.** El recurrente ha señalado a los artículos 132 y 134 del Código Tributario como erróneamente interpretados, reconoce que las normas jurídicas aplicadas por el Tribunal de instancia son las que gobiernan el asunto, pero en un sentido diverso, por tanto yerra en su enfoque verdadero, declarándose que por silencio administrativo se da por aceptada la petición de exoneración de anticipo de impuesto a la renta del ejercicio económico 1996 de la compañía INPECA, pues falla en desentrañar el verdadero significado de esa norma. Se debe considerar que, al amparo de la casual 1 del Art. 3 de la Ley de Casación, no cabe revisar la prueba aportada en el proceso, por tanto en nuestro análisis partimos de los hechos probados establecidos por el Tribunal juzgador, esto es que: **i)** La administración tributaria, mediante Oficio 000062, ordenó el archivo del reclamo de la empresa para que se le reconozca exoneración del pago del anticipo del ejercicio 1996, <sup>a</sup> por no haber adjuntado los documentos requeridos<sup>o</sup>; **ii)** Que en el recurso de reposición en contra de este archivo (Ofc. 00062),

mediante Resolución N° 1883 de 12 de mayo de 1997, se niega la pretensión de INPECA; **iii)** No conforme con esta decisión presenta recurso de revisión, que concluye con la Resolución N° 00023 de 3 de enero de 2001, en que el Director General del SRI lo acepta parcialmente, deja sin efecto la resolución impugnada, reconoce que la compañía presentó la documentación que fue requerida mediante oficio 0000707, esto es: copia de estados de resultados a junio de 1996, balance general cortado a la misma fecha y la justificación del por qué no se presenta la certificación de la Superintendencia de Compañías de que la empresa se encontraba inactiva en el ejercicio auditado referido y pasó a conocer el asunto de fondo: la petición de exoneración que fue negada por las razones de hecho y de derecho allí expuestas.

**11.2.** De la lectura de la sentencia del Tribunal de instancia, se desprende que efectuó el control de legalidad sobre el acto impugnado, esto es la Resolución No. 00023 de 3 de enero de 2001 emitida por la Directora General del Servicio de Rentas Internas que resuelve el recurso de revisión interpuesto por el contribuyente, en cuyo numeral 7 considera que: *“ (1/4) la misma administración tributaria ha admitido que dentro del trámite iniciado con la petición de exoneración presentada el 1 de julio de 1996, la compañía si presentó la documentación requerida mediante oficio 0000707, y por ello la administración resolvió (dentro del recurso de revisión) dejar sin efecto el contenido del Oficio 000062; sin embargo la administración pasó a conocer el asunto de fondo de la petición de exoneración (4 años y medio después de haber sido presentada), sin advertir que dicho Oficio 000062 fue extemporáneamente emitido (pues la petición fue presentada el 1 de julio de 1996 y el pronunciamiento de la administración fue emitido el 8 de enero de 1997, fuera de los 120 días señalados por el artículo 21 de la Ley 05 mencionada en líneas anteriores) (1/4) ”*. Con este antecedente, el Tribunal de instancia, con fundamento en el artículo 21 de la Ley No. 51 Reformatoria de la Ley de Régimen Tributario Interno, a la Ley No. 56 de Régimen Tributario Interno y al Código Tributario (Registro Oficial No. 396 del 10 de marzo de 1994), considera que en virtud de que ha transcurrido en exceso el tiempo establecido para que la Administración se pronuncie ante el reclamo presentado, esto es 120 días hábiles, declara que se ha producido el silencio administrativo positivo y en consecuencia, declara con lugar la demanda y sin efecto los numerales del 3 al 5 de la parte resolutive de la Resolución 0023 dictada en el recurso de revisión y se da por aceptada la exoneración del pago del anticipo del impuesto a la renta que corresponde al ejercicio 1996.

**11.3.** La infracción alegada por el SRI en la sentencia, por el vicio de errónea interpretación de los artículos 132 y 134 del Código Tributario, tiene relación con los efectos del silencio administrativo positivo, por ello resulta necesario transcribir lo resuelto el Tribunal, señala en el considerando 7 que: *“(1/4) Aunque la parte demandada no ha adjuntado los antecedentes de la resolución impugnada (la interposición del recurso de revisión), de los propios considerandos de la resolución del recurso de revisión y de la resolución del recurso de reposición (foja 46 a 48), puede apreciarse que en ambos recursos el cuestionamiento de la compañía giraba en torno a los documentos que indebidamente la administración señalaba que no habían sido presentados. Al haber admitido la administración (en la resolución del recurso de revisión), que los documentos requeridos dentro del trámite de petición de exoneración sí fueron presentados, se evidencia que la administración incurrió en silencio administrativo respecto de la petición, punto que debió haber sido considerado en la resolución del recurso de revisión, sin entrar a analizar extemporáneamente si la petición era o no procedente, ya que el efecto del silencio administrativo (aceptación tácita) es una consecuencia de la inactividad de la administración, punto que esta Sala considera pertinente abordar, en ejercicio del control de legalidad consagrado en el artículo 273 del Código Tributario, ya que la resolución del recurso de revisión trata sobre el oficio 000062 que es antecedente de la resolución del recurso de revisión.”* (Lo subrayado corresponde a esta Sala) De lo transcrito, se resalta que el Tribunal de instancia considera que la aceptación tácita, tiene como efecto jurídico la concesión de las pretensiones del contribuyente, en el sentido de que está exonerado del pago del anticipo del impuesto a la renta por el ejercicio 1996; apreciación que se aparta de la esencia de la norma, pues el silencio administrativo positivo como se concibe hasta la actualidad, mantiene como limitante o requisitos para que sea válido o concedido, que la petición, reclamo o recurso en sede administrativa haya sido presentado ante autoridad con competencia para resolverlo y que sus pretensiones no sean contrarias al ordenamiento jurídico, pues no se puede sostener que la omisión en la que incurre el Servicio de Rentas Internas en el presente caso y que ocasiona el silencio administrativo positivo (silencio sobre el cual no impugna y más bien lo acepta como hecho cierto) pueda transformar lo que es ilícito o ilegal en lícito o legal, pues solo se puede otorgar lo que en derecho corresponde, aún si no ha existido pronunciamiento expreso oportuno por parte del ente público. Por ello, en este caso, producido el silencio administrativo, surgió el derecho del contribuyente a ejercer el reconocimiento otorgado siempre y cuando guarde

armonía con la ley y que este pueda ser ejecutado. En virtud de lo manifestado se establece que el Tribunal de instancia erró en el alcance o sentido de la aceptación tácita contenido en los artículos 132 y 134 del Código Tributario; consecuencia de lo cual, esta Sala de Casación concluye que se configura el vicio de errónea interpretación de las referidas normas, al amparo de la causal primera del Art. 3 de la Ley de Casación, pues era obligación del Tribunal de instancia verificar si correspondía o no exonerar del pago del anticipo al impuesto a renta de INPECA.

**11.4.** Al haber incurrido en error en la interpretación dada por el Tribunal de instancia, y darle a los artículos 132 y 134 del CT una alcance que no tienen, no permite establecer per se, si la pretensión de la empresa actora, es procedente conforme a derecho, por tal motivo y en base a lo señalado en el Art. 273 del Código Orgánico General de Procesos y Resolución N° 07-2017 del Pleno de la Corte Nacional de Justicia, se pasa a verificar conforme al <sup>a</sup> mérito de los autos°, si son o no aplicables los artículos 82 y 84 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno y cabe la exención del pago de anticipos del impuesto a la renta 1996, reclamados por la empresa actora.

**11.5.** Del contenido de la Resolución No.00023 de 3 enero de 2001, expedida por el Director General del Servicio de Rentas Internas, dentro del recurso de revisión interpuesto por INPECA, al adentrarse al fondo del asunto y al motivo de análisis establece que *“ ¼ dentro del término probatorio se presentó la documentación que se había solicitado, esto es el estado de resultados a 30 de junio de 1996, el balance general a 30 de junio de 1996 y la certificación de la Superintendencia de compañías que certifique la inactividad de la empresa. Argumentando que dicha información si fue presentada, con excepción de la certificación de la Superintendencia de Compañías por cuanto se presentó la escritura pública de escisión y constitución simultanea de Tunlo S.A., celebrada ante el Notario de Guayaquil, abogado Cesario Condo Chiriboga el 22 de septiembre de 1995, inscrita en el Registro de la Propiedad del cantón Santa Elena el 29 de abril de 1996, mediante la cual la empresa recurrente escindió todos sus activos productivos consistentes principalmente en una planta industrial, muelle, maquinarias y equipos, cámaras frigoríficos y otros destinados al procesamiento y empaque de pescado.”*

**11.6.** El numeral 6 del artículo 26 la Ley 51 publicada en el Registro Oficial No. 349 del 31 de diciembre de 1993, que fue reformado por el artículo 13 del Decreto Ley 05 publicado en

el Registro Oficial No. 396 del 10 marzo de 1994, sobre la exoneración o reducción del pago del anticipo de impuesto a la renta, establecía que: *“El contribuyente podrá solicitar al Director General de Rentas la reducción o exoneración del pago del anticipo al impuesto a la renta cuando las retenciones en la fuente practicadas durante el año en curso excedan el monto de las retenciones realizadas durante el ejercicio anterior, reducción o exoneración que podrá ser autorizada únicamente hasta por el monto de dicho exceso.”* Para hacer efectiva esta norma, en el Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno a esa fecha, dentro del artículo 84, se estableció que: *“ $\frac{1}{4}$  podrán solicitar reducción del anticipo al impuesto a renta los contribuyentes obligados a llevar contabilidad, cuando la determinación del anticipo haya sido efectuada por ellos en base a la opción a) del numeral 2 del Art. 82 de este Reglamento, pero en ningún caso podrá autorizarse la reducción del anticipo a una suma inferior al anticipo mínimo al que se refiere la opción b) del numeral 2 del mismo Art. 82 de este Reglamento.”* Norma que señala que *“...2. Las sociedades, las empresas personales, las personas naturales obligadas a llevar contabilidad, las instituciones sometidas al control de la Superintendencia de Bancos, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual y las empresas del sector público sujetas al pago del impuesto a la renta, de conformidad con el numeral 2 del artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, reformado por la Ley No. 51, deberán determinar en su declaración correspondiente al ejercicio económico anterior, el anticipo a pagarse con cargo al ejercicio fiscal corriente, de conformidad con las siguientes normas: a) Una suma equivalente al 80% del impuesto a la renta determinado en su declaración del ejercicio anterior, menos las retenciones que les hayan sido practicadas en el mismo; b) Una suma equivalente al uno por ciento (1%) de los activos totales constantes en el balance general al 31 de diciembre del año impositivo inmediato anterior, luego de haberse aplicado la corrección monetaria correspondiente y previa la deducción de los siguientes rubros ( $\frac{1}{4}$ )”* (subrayado fuera de texto). Para verificar lo solicitado por el contribuyente, antes de la aplicación de los artículos 82 y 84 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, es indispensable establecer si el contribuyente se enmarca dentro del supuesto establecido en la Ley, por ser de mayor jerarquía de aquellos, de ella se desprende que el beneficio de reducción o exoneración se encuentra condicionada a que *“las retenciones en la fuente practicadas durante el año en curso excedan el monto de las retenciones realizadas durante*

*el ejercicio fiscal anterior*° (Art. 26 de la LRTI reformado por la Ley 51).

**11.7.** La Resolución 00023 (acto impugnado) que puso término al recurso de revisión, establece: **a)** Del estado de pérdidas y ganancias: *1. (1/4) hasta junio de 1996 no se registraron ventas locales como operación propia; 656.180 sucres fueron transferidos a Tunlo S.A., por exportaciones la empresa registra la cantidad de 521.332 sucres propios y 23618.913 sucres transferidos a Tunlo S.A.; y bajo el concepto de otras ventas, aparece la cantidad de 2.696 sucres propios y 22.643 sucres transferidos. La suma de estas cantidades arroja un total de ventas de INPECA que asciende a 5.224.028 y 29997.736. 2. 1/4 que el costo de ventas de INEPACA en ese lapso de tiempo alcanza la cifra de 5.171.815 sucre, lo cual en principio nos da una utilidad de 52.213 sucres. Sin embargo, como gastos de operación registrados consta la cantidad de 554.608 sucres, razón por la cual el resultado del ejercicio muestra una pérdida de 502.395 sucres. Ninguna de estas cantidades corresponde a las retenciones en la fuente practicadas durante el ejercicio fiscal de 1996 y la comparación de las mismas con las retenciones del ejercicio 1995°.* **b)** Del balance general de la empresa con corte al 30 de junio de 1996, se identificó que: *1/4 los saldos de las cuentas que conforman el activo y el pasivo corriente, así como el patrimonio, pero no existe ninguna mención expresa a las retenciones en la fuente imputables al ejercicio 1996, que permita compararlos con el año anterior.*° Y finalmente, **c)** De la escritura pública de escisión y disminución de capital social de la compañía INPECA y constitución simultánea de la compañía Tunlo S.A celebrada el 22 de septiembre de 1995, ante el Notario Quinto del cantón Guayaquil, en la cláusula cuarta *1/4 se establece la voluntad de la compañía INPECA de escindirse y dar nacimiento a la compañía TUNLO S.A., por medio de la cesión de varios activos, pasivos y patrimonio cedidos.*°

**11.8.** Con los hechos contemplados en el recurso de revisión, esta Sala Especializada establece que, la información presentada por el contribuyente Industrial Pesquera Monteverde C.A. INPECA contiene inconsistencia que no han permitido a la administración tributaria efectuar la comparación referida en el artículo 26 de la Ley de Régimen Tributario Interno (reformado por Ley 51) y que es necesaria para efectos de la exoneración o reducción del anticipo al impuesto a la renta del contribuyente, pues conforme se desprende del análisis efectuado por la máxima autoridad tributaria en el recurso de revisión, si bien existe pérdida de 502.395 sucres por cuanto el costo de ventas y los gastos de operación de INPECA hasta

junio de 1996 da como resultado ese valor negativo, las retenciones a la fuente reportadas en ese ejercicio fiscal, no se encuentran en correspondencia con dichas cantidades y tampoco para ser comparadas con las retenciones en la fuente efectuadas en el ejercicio fiscal inmediato anterior (1995) como prevé la norma legal, por tanto, al no existir la información idónea para acceder al beneficio tributario referido, no podía aplicarse los arts. 82 y 84 del Reglamento (que en esencia debía contener la forma de efectuarlo). Ha de considerarse también que, la norma legal contemplaba para el caso de los contribuyentes obligados a llevar contabilidad una <sup>a</sup> reducción<sup>o</sup> y no la exoneración total del anticipo del impuesto a la renta, en relación directa entre lo retenido y lo generado en el impuesto. En consecuencia de ello, no es procedente, por no haber justificado en debida forma los requisitos señalados en la ley, para tener acceso a la exoneración del pago del anticipo al impuesto a la renta del ejercicio fiscal 1996, solicitada por INDUSTRIAL PESQUERA MONTEVERDE C.A. (INPECA).

**DÉCIMO SEGUNDO.- DECISIÓN.- 12.1.** Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve **CASAR** la sentencia dictada el 29 de enero de 2014, las 10h23 por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 2 con sede en Guayaquil, Primera Sala, dentro del juicio de impugnación No. 2001-3634, se declara sin lugar la demanda incoada por Industrial Pesquera Monteverde C.A. INPECA y se ratifica el contenido de la Resolución No. 00023 de 03 de enero de 2001 que contiene el trámite No. 19981119079 con el que se atiende recurso de revisión presentado por el actor.

**12.2** Sin costas.

**12.3** Comuníquese, publíquese y devuélvase a la Sala de origen.

**12.4** Actúe como Secretaria Relatora dentro de este proceso, la doctora Ligia Marisol Mediavilla en virtud de la Acción de Personal No. 352-UATH-2021-OQ de 5 de abril de 2021.

**GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA**  
**JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE)**

**TOBAR SOLANO MARCO AURELIO**  
**CONJUEZ NACIONAL**

**JOSE DIONICIO SUING NAGUA**  
**JUEZ NACIONAL**

**FUNCIÓN JUDICIAL**

154539266-DFE

Juicio No. 09501-2018-00120

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

**AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA**

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, jueves 22 de julio del 2021, las 16h12. **VISTOS:** La Ab. Velyalline Mercedes Romo Molestina, en calidad de procuradora fiscal de la autoridad tributaria demandada, interpone recurso de casación en contra de la sentencia de mayoría dictada el 3 de julio del 2018, a las 16h56, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio de impugnación No. 09501-2018-00120, seguido por el señor Jorge Arturo Delgado Estrella, en calidad de representante legal de la compañía TYR CONSTRUCCIONES S.A., en contra de la Resolución No. 109012017RREC201774 de 14 de noviembre de 2017, emitida por el Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, que niega el reclamo administrativo propuesto en contra de la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración No. 09201706500367844, emitida por concepto de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2010.

**PRIMERO: COMPETENCIA.-** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación de conformidad con el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; 184 y 185 segunda parte, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial y 269 del Código Orgánico General de Procesos.

**SEGUNDO: INTEGRACIÓN DEL TRIBUNAL JUZGADOR.-** Mediante acta de sorteo de la causa, realizado el 19 de noviembre de 2020, a las 18h41, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores José Suing Nagua, Fernando Antonio Cohn Zurita y Gustavo Durango Vela.- Actualmente la Sala está conformada por los doctores José Suing Nagua, Rosana Morales Ordóñez, Jueces Nacionales y Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E) (ponente). Mediante Resolución Nro. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el

Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014- 0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución Nro. 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 Nro. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; y, con Oficio Nro. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, el doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en remplazo de la doctora Ana María Crespo Santos, conforme Acción de Personal No. 166-DATH-CNJ-2021-NB de 19 de febrero de 2021. Por licencia concedida a la doctora Gilda Rosana Morales, actúa en su lugar el doctor Fernando Cohn Zurita, quien ha presentado excusa para conocer el asunto, misma que ha sido aceptada por los otros miembros de la Sala y en consecuencia llamado a integrarla el Dr. Marco Aurelio Tobar Solano, Conjuez de la Corte Nacional, de conformidad a lo señalado en el Art. 201.1 del Código Orgánico de la Función Judicial y el Acta de sorteo de 15 de julio de 2021.

**TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.-** El 3 de agosto de 2018, las 16h31 (fs. 209 a 216 de los autos), el órgano de la administración tributaria demandada presenta recurso extraordinario de casación, el cual es calificado por el Tribunal de instancia de oportuno, que cumple los requisitos de ley y dispone subir los autos al superior mediante auto del 8 de agosto de 2018, las 10h13, cumpliendo lo señalado en el Art. 269 del Código Orgánico General de Procesos

**CUARTO: ERROR ALEGADO Y ADMITIDO.-** Mediante auto de 22 de septiembre de 2018, las 12h31, dictado por el doctor Juan G. Montero Chávez, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia, se declaró la admisibilidad parcial del recurso, con sustento en el **caso 5** del Art. 268 del COGEP por el vicio de **errónea interpretación** del Art. 94 numeral 2 del Código Tributario.

**QUINTO: 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, conforme además lo expresaron las partes durante la realización de la audiencia, por

lo que se declara la plena validez del mismo. A la presente sentencia de casación, le han antecedido los siguientes actos procesales, señalados en el Art. 272 del COGEP que denotan su validez:

Providencia del jueves 8 de julio de 2021, las 10h02, dictada por el Juez Nacional Ponente de esta Sala Especializada en la que se convoca a las partes a audiencia de casación en vía telemática para el día jueves 15 de julio de 2021, a las 14h45, misma que efectivamente se realizó, y en la cual fueron escuchadas las partes procesales a través de sus procuradores judiciales; por parte del Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, la abogada Velyalline Mercedes Romo Molestina; y, por la parte actora compañía TYR CONSTRUCCIONES S.A., el abogado Ronald Vicente Sacoto Quinteros, quienes intervinieron con sus alegatos debidamente autorizados, como se podrá verificar del acta de audiencia que obra del proceso, así como del CD que contiene la grabación de la misma. Fue expuesta oralmente la decisión que en forma unánime adoptó la Sala, se cumple con la notificación por escrito conforme lo dispone a ley.

**SEXTO: ARGUMENTOS DEL RECORRENTE POR EL VICIO SEÑALADO.-** El Servicio de Rentas Internas, en el escrito de casación y en la audiencia de casación realizada, expresa que en los numerales 7.1.2, 7.1.3 y 7.1.6, del fallo recurrido, sostiene que se ha errado en la interpretación del numeral 2 del Art. 94 del Código Tributario, porque se limita el sentido de la norma referida a los parámetros de sentencias que hasta ese momento, habían concedido la caducidad extendida de la facultad determinadora de la administración tributaria: entender que esta disposición es aplicable únicamente en los casos en que la inconducta del contribuyente se haya reportado con respecto al rubro <sup>a</sup>ingresos<sup>o</sup> y con una acción de <sup>a</sup>ocultamiento<sup>o</sup>, elementos que no están ligados de forma expresa a la norma invocada, y son el producto del razonamiento ilógico del juez. Continúa sosteniendo que, no hay motivo por el cual se considere que la caducidad extendida deba provocarse exclusivamente en los casos de ocultamiento de ingresos. El segundo error de interpretación es desatender el carácter excepcional de la norma, es decir según el Art. 94 del Código Tributario, la regla general es que la facultad determinadora caduca en tres años, plazo común para todos los casos, pero este periodo de caducidad se duplica en casos excepcionales, que cumplan con el presupuesto de hecho de la norma, esto es <sup>a</sup>cuando no se hubiere declarado en todo o en parte<sup>o</sup>; que si la norma tiene una regla general que se produce ipso jure, es decir de

derecho en todos los casos, y otra de excepción, la caducidad extendida (ipso facto) una vez verificado el presupuesto de hecho establecido por la norma tributaria, por lo tanto para que el juzgador pueda establecer que la caducidad extendida es necesario que el razonamiento lógico del juez trascienda el análisis jurídico de la norma, el juzgador debe verificar los hechos concretos del caso y establecer si ellos encuadran en la previsión normativa que posibilita acudir a la caducidad extendida, para luego pronunciarse sobre si los hechos advertidos en ese caso son concordantes o no con tal presupuesto jurídico; que el Tribunal hace una interpretación ipso jure, acudiendo a hechos ajenos a los ocurridos en el caso en examen para establecer el ámbito de aplicación de la norma y así determinar si correspondían o no con aquella interpretación normativa; que lo que impulsa a la administración tributaria, son los elementos de convicción que llevan a sostener que ciertos gastos reportados por el contribuyente no fueron realizados en realidad, disminuyendo el pago de sus impuestos, con una conducta impropia.

**SÉPTIMO: ARGUMENTOS DE LA CONTESTACIÓN AL RECURSO DE CASACIÓN INTERPUESTO.-** La sociedad TYR CONSTRUCCIONES S.A., en la contestación al recurso de casación y en la audiencia convocada para conocer la causa, procede a dar contestación al recurso de casación interpuesto por el Servicio de Rentas Internas, del cual dice que es improcedente y pide que se lo rechace.

**OCTAVO: CONSIDERACIONES DE LA SALA DE CASACIÓN PARA SU DECISIÓN.-**

**8.1. PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.-** El recurso de casación se fundamenta en el caso 5 del Art. 268 del COGEP que establece:

*<sup>a</sup> Art. 268.- Casos. El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (1/4) 5. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto°.*

Este caso es conocido en la doctrina como la violación directa de la ley y que de configurarse el yerro jurídico de la sentencia ésta debe ser corregida. Este es el caso que tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos probados

en la sentencia. Para que se configure el mismo se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutive del fallo recurrido.

**8.2. ALCANCE DOCTRINARIO DEL ERROR.-** El recurso de casación interpuesto, se fundamenta en el vicio de **errónea interpretación** de la norma de derecho; y, en este sentido, el autor Luis Armando Tolosa Villabona, al respecto sostiene que:

*La **errónea interpretación**: (1/4 )<sup>a</sup> Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad<sup>o</sup>1*

**8.3. NORMAS LEGALES APLICABLES AL CASO.-** A fin de establecer si se configura o no el cargo alegado, este Tribunal Especializado de Casación Tributaria, inicia su análisis transcribiendo la norma de derecho que el recurrente estima infringida y que han sido calificadas como procedentes por el Conjuez de la Sala:

**Código Tributario:**

*<sup>a</sup> **Art. 94.- Caducidad.-** Caduca la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo: 1. En tres años, contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo, en el caso del artículo 89; 2. En seis años, contados desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, respecto de los mismos tributos, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte<sup>1/4</sup>o.*

**8.4. CASO SUB JUDICE A RESOLVER.-** En relación al recurso de casación propuesto por la autoridad tributaria, se considera:

---

1Tolosa Villabona, Luis Armando, 2008, Teoría y Técnica de la Casación, Bogotá – Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda., pág. 359 y 361.

**8.4.1** El Tribunal de instancia en el considerando 5 numeral 5.3 (fs. 195 vta. del proceso), al establecer el objeto de la litis, señala que este consiste en: *ⓐ) Determinar si en el presente caso se ha producido o no la caducidad de la facultad determinadora en el plazo de tres años respecto de la obligación tributaria relacionada con el impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2010, facultad ejercida por la administración a través de la emisión de la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración N° 0920176500367844; b) Determinar si el acto impugnado carece de motivación y las consecuencias jurídicas que se deriven es esta situación en el caso de que así haya ocurrido; y, c) Determinar si la administración tributaria tiene las competencias legales necesarias para declarar a una compañía como inexistente o fantasma°; de éstos, por tener relación al objeto de la casación nos interesa el literal <sup>a</sup> a)° del objeto controvertido.*

**8.4.2** Definida la controversia sometida a conocimiento del Tribunal de instancia y al hecho de haberse establecido que el caso en análisis es un asunto de <sup>a</sup> puro derecho°, lo cual no fue objetado en su momento procesal por las partes, limitándose así la actuación probatoria de éstas; ante ello, debemos remitirnos al considerado 7 de la sentencia, particularmente al numeral 7.7.1 (fs. 196 vuelta del expediente), de donde se desprende algunos hechos que se los considera probados: **i)** la compañía actora presentó su declaración original del impuesto a la renta del ejercicio 2010, el 25 de abril del 2011, **ii)** la administración tributaria emitió las comunicaciones de diferencias Nos. DZ8-GPNOCDV16-00000214-M y DZ8-GPNOCDV16-00000546-M, notificadas el 28 de diciembre de 2014 y 28 de diciembre del 2016, respectivamente.

**8.4.3** Bajo estos presupuestos, el Tribunal de instancia establece que se ha ejercido la facultad determinadora después de los tres años señalados en el numeral 1 del Art. 94 del Código Tributario, y para ello se sustenta en que: *° En la liquidación de pago no se hace ninguna alusión a que las glosas hayan sido levantadas por ocultación de ingresos<sup>1/4</sup>°, y tampoco el SRI justifica que los costos y gastos glosados provengan de transacciones inexistentes, pese a que sostiene que las ha detectado por la propia información consignada por el sujeto pasivo en la declaración del impuesto a la renta del ejercicio 2010, y concluye: ° 1/4 la administración no ha justificado que exista el ocultamiento de un rubro o tipo de renta, debiéndose entender de acuerdo a la definición que realiza la Ley de Régimen Tributario Interno, en su artículo 2, que para efectos de este impuesto el término renta está vinculado con los ingresos°; luego, se*

remite a fallos dictados por la Sala Especializada de la Corte Nacional de Justicia (expedientes 64 y 28), cuyo lineamiento jurisprudencial advierte: <sup>a</sup> *¼ que se considere que el plazo de caducidad de la facultad determinadora, sea de seis años y no de tres años, ha de existir el ocultamiento de un rubro o tipo de renta, y no la simple diferencia numérica entre lo glosado y lo declarado*<sup>¼</sup>°. En el numeral 7.1.6 sostiene que: <sup>a</sup> *Del proceso, y como ha quedado establecido, la diferencia encontrada en el acto determinativo no proviene de ocultación de INGRESOS*<sup>¼</sup>°, razón en la que se sustentó la jurisprudencia señalada para la no aplicación del plazo de caducidad de seis años; que en este caso, el contribuyente no ha efectuado un acto de ocultamiento, sino que se ha informado a la administración tributaria a través de la declaración, la cuantía de los costos y gastos, ante lo cual <sup>a</sup> *¼ el sujeto activo tenía la posibilidad de cuestionar, desde el día siguiente a la fecha de la presentación de la declaración, los valores consignados en la declaración como costos y gastos, en la determinación realizada por el sujeto pasivo, lo que no ocurre cuando el contribuyente oculta un tipo de renta, caso en el cual el plazo de control se extiende a los seis años*<sup>¼</sup>°, ampliación de plazo que se justifica por la utilización de recursos públicos para descubrir la renta omitida; finalmente en el numeral 7.1.7, sostiene que la interpretación realizada por la administración tributaria del numeral 2 del Art. 94 del Código Tributario, en el sentido de que la falta de declaración parcial del tributo (impuesto a la renta) se produce por una disminución del mismo, por la no corrección del monto consignado como costos y gastos en su declaración, significaría que todo tipo de diferencias numéricas ocasionaría que la caducidad se produzca en 6 años, lo que dice, es incongruente con la distinción de plazos que hace el Art. 94 referido; concluyendo que: <sup>a</sup> *¼ el plazo de caducidad aplicable al presente caso es el de tres años, al coincidir los hechos presentados con la hipótesis del numeral 1 del artículo 94 del Código Tributario*°; sustento por el cual se acepta la impugnación del contribuyente.

**8.5** Al haberse establecido en el fallo recurrido, que el asunto a resolver es de puro derecho, resulta improcedente lo sustentado por el recurrente en su escrito de casación, en el sentido de que: <sup>a</sup> *¼ para que el juzgador pueda establecer que la caducidad extendida aplicada por la Administración Tributaria es necesario que el razonamiento lógico del juez trascienda el análisis jurídico del sentido de la norma, debe el juzgador verificar los hechos concretos del caso y establecer si aquellos se encuadran en la previsión normativa que posibilita a la Administración Tributaria acudir a la caducidad extendida, para luego pronunciarse sobre si los hechos advertidos en ese caso son concordantes o no con tal presupuesto jurídico*° (fs.

214 vta.) (El subrayado fuera de texto), aspecto de revisión de hechos y pruebas que esta Sala Especializada se ve impedida de revisar conforme a lo señalado en el numeral 4 del Art. 295 del COGEP que señala que si el asunto es de puro derecho, se escuchará las alegaciones de las partes y el juzgador emitirá su sentencia.

**8.6** Esta Sala ha sido reiterativa y uniforme en varios fallos (recursos Nos. 64-2001, 28-2010, 7-2008, 17510-2019-00096 entre otros) en que el Servicio de Rentas Internas invoca la errónea interpretación del numeral 2 del Art. 94 del Código Tributario, para conseguir la caducidad extendida de seis años de su facultad determinadora, en que no cabe tal aplicación, criterio que ahora se reitera, en base a: **i)** El Art. 94 del Código Tributario se refiere a la caducidad de la facultad determinadora de la administración tributaria, es decir el tiempo que le concede la ley para que pueda intentar una determinación a las obligaciones tributarias del contribuyente, norma que fija: 1. En 3 años, contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo, en el caso del artículo 89; 2. La caducidad ampliada de 6 años, contados desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte. Para que se considere que el plazo de caducidad de la facultad determinadora, sea de 6 y no de 3 años, debe demostrarse por parte de la autoridad de control, que el contribuyente efectivamente ha ocultado un rubro que encaje en un tipo de renta o ingreso, ya que no basta la simple diferencia numérica entre lo que pueda glosar la administración controladora y el valor declarado por el contribuyente, pues de ser ese el caso, todas las determinaciones serían de 6 y no de 3 años, pues no existe Liquidación de pago sin diferencias detectadas y, si ese hubiese sido la intención del legislador, bastaba con suprimir el numeral 1. **ii)** Cuando se acusa al fallo en análisis de incurrir en vicios al amparo del caso 5 del Art. 268 del COGEP, se parte del presupuesto de que existen hechos probados que no pueden ser valorados nuevamente por este Tribunal Especializado y mucho más cuando se ha establecido que el asunto a resolver es de *puro derecho*. **iii)** En el caso particular como se señaló *ut supra*, se parte del hecho de que las diferencias en las declaraciones del impuesto a la renta del contribuyente corresponden a valores que según la autoridad tributaria sustentan costos y gastos inexistentes (sin sustancia económica). **iv)** En la especie, el Tribunal *a quo* al aplicar el numeral 1 del Art. 94 del Código Tributario, lo hace en base a dos sustentos: el primero, considerando que sólo el ocultamiento de rubros o tipos de ingresos, configura el presupuesto descrito en la norma en controversia;

y, el segundo, el sostener que la declaración parcial no se configura por el no corregir el monto de costos y gastos declarados, esto es con inclusión de costos o gastos inexistentes en la declaración; fundamentos que por sí mismos no denotan una errónea interpretación del Art. 94.2 del Código Tributario; pues al resolver la controversia, el Tribunal de instancia no ha considerado ningún otro elemento, ya que al haberse resuelto la controversia como un asunto de puro derecho no cabía la práctica de pruebas. v) En conclusión, en el caso en particular no se cumple con el presupuesto normativo de declaración parcial, contenido en el numeral 2 del Art. 94 del Código Tributario, dado que la declaración parcial, como ya se señaló, hace referencia a un ocultamiento de un tipo de renta, no de costos y gastos, con lo cual se ratifica que el Tribunal juzgador no incurre en una errónea interpretación de la norma cuestionada por el recurrente.

#### **NOVENO: DECISIÓN.-**

**9.1** Por los fundamentos expuestos, al tenor del Art. 273 del Código Orgánico General de Procesos, la Corte Nacional de Justicia, Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, **Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República**, resuelve **NO CASAR** la sentencia de mayoría dictada el 3 de julio del 2018, a las 16h56, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio de impugnación No. 09501-2018-00120.

**9.2** Sin costas.

**9.3** Comuníquese, publíquese y devuélvase a la Sala de origen.

**9.4** Actúe como Secretaria Relatora dentro de este proceso, la doctora Ligia Marisol Mediavilla en virtud de la Acción de Personal No. 352-2021-UATH-OQ de 5 de abril de 2021.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

**JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE)**

TOBAR SOLANO MARCO AURELIO

**CONJUEZ NACIONAL**

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

**JUEZ NACIONAL**

**FUNCIÓN JUDICIAL**

154507382-DFE

Juicio No. 17510-2014-0064

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

**AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA**

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO  
TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, jueves 22 de julio del 2021,  
las 13h33.

**VISTOS:** La abogada Dayuma Serrano Añazco, procuradora fiscal de las autoridades tributarias demandadas, deduce recurso de casación en contra de la sentencia con voto de mayoría de 5 de octubre del 2018, las 08h53, dictada por Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2014-0064, propuesto por el señor Carlos Alberto Chiriboga Moncayo, apoderado general y representante legal de PAN AMERICAN LIFE INSURANCE COMPANY Sucursal Ecuador (PALIC), en contra de las actas de determinación Nos. 17201401357733 y 17201401357734 notificadas el 21 de noviembre de 2014, por concepto de impuesto de salida de divisas (ISD) de los periodos fiscales 2011 y 2012.

**PRIMERO: COMPETENCIA.-** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación de conformidad con lo dispuesto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador, 185 segunda parte numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial y artículo 1 de la Ley de Casación.

**SEGUNDO: INTEGRACIÓN DEL TRIBUNAL JUZGADOR.-** En virtud del sorteo de la causa No. 17510-2014-0064, realizado el 28 de mayo de 2020, a las 18h16, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores: Mónica Alexandra Heredia Proaño (ponente), Gilda Rosana Morales Ordóñez y Fernando Antonio Cohn Zurita.- Actualmente la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, está integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Dionicio Suing Nagua (jueces titulares) y Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez encargado, ponente de esta causa).

Mediante Resolución Nro. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución Nro. 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 Nro. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante oficio Nro. 635-SG-CNJ, la doctora Paulina Aguirre Suárez, Presidenta de la Corte Nacional de Justicia llama al doctor Gustavo Durango Vela para que asuma el despacho de la Sala Contencioso Tributaria, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo Santos, ratificado mediante oficio Nro. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, dictado por el doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y abalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB de 19 de febrero de 2021. de 2021.

Por licencia concedida por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia a la Dra. Rosana Morales Ordóñez, ha sido llamado a integrar la Sala, el doctor Fernando Cohn Zurita, según oficio N° SG-CNJ-SLL-2021 de 14 de julio de 2021 y acta de sorteo de la Presidencia de la Corte Nacional de Justicia de la misma fecha.

**TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.-** Mediante escrito de 22 de octubre de 2018, 15h10 (fs. 1084 a 1089 de los autos), la procuradora judicial del Directora General y Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, presenta recurso de casación, el cual es calificado de oportuno por el Tribunal juzgador, que cumple con los requisitos de ley y dispone subir el proceso al superior mediante auto de 26 de octubre de 2018, 15h11, en los términos de los artículos 4, 5 y 6 de la Ley de Casación, para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional.

**CUARTO: ERRORES ALEGADOS.-** Con auto de 22 de enero de 2020, las 12h32, el doctor Marco Aurelio Tobar Solano, Conjuez Temporal de la Corte Nacional de Justicia admite el recurso de casación interpuesto por la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación por el cargo de errónea interpretación de los artículos 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador y 17 del Código Tributario.

**QUINTO: VALIDEZ PROCESAL.-** De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar la validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, por lo que se declara la plena validez del mismo.

En providencia de jueves 15 de julio de 2021, las 15h32, el Juez ponente de la causa solicitó pasen los autos en relación para dictar sentencia.

**SEXTO: NORMA JURÍDICA EN EL QUE SE SUSTENTA.-** El recurso de casación se fundamenta en la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación que establece:

*“Ira. Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, en la sentencia o auto, que hayan sido determinantes de su parte dispositiva.”*

**SÉPTIMO: ARGUMENTOS DEL RECURRENTE POR EL VICIO SEÑALADO.- 7.1.**

El recurrente establece, con fundamento en la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación, como vicio de la sentencia la errónea interpretación del artículo 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, ya que considera que el Tribunal: *“ (1/4) desconoció que la compañía actora debió pagar ISD por los valores que fueron compensados con valores que debían ser pagados a las empresas reaseguradoras en el exterior y por lo tanto no se realizó el pago de ISD sobre la totalidad de la operación.”* Refiere a que, en los considerandos cuarto y quinto del fallo recurrido *“ (1/4) lo entendido por el Tribunal respecto a esta norma es que la compensación no se encuentra inmersa dentro de los supuestos fácticos para que se produzca el hecho generador del Impuesto a la Salida de Divisas.(1/4) El error del Tribunal radica fundamentalmente en dar una interpretación desacertada y equivocada a la norma, la cual claramente estipula que el hecho generador del ISD es la transferencia o traslado de divisas al exterior a través de pagos de cualquier naturaleza.”* Pues considera que desde un punto de vista doctrinario y jurisprudencial la compensación es *“ (1/4) un pago recíproco, abreviado, simplificado y automático.”* Señala que *“ (1/4) existe una transferencia de divisas al exterior por parte de PAN AMERICAN LIFE DEL ECUADOR COMPAÑÍA DE SEGUROS S.A., que en este caso, se efectúa mediante compensación, entendida esta como pago simplificado que reemplaza el pago individualizado o separado que debe realizar cada una de las partes en la operación entre asegurador y reasegurador en*

*el exterior.º Afirma que <sup>a</sup> (1/4) la frase <sup>a</sup> "o pagos de cualquier naturaleza" inmersa en la norma recurrida, atiende esta realidad en donde la compensación abarca tanto al concepto de <sup>a</sup> "cualquier transacción" que es el objeto del impuesto, como al concepto de pagos de cualquier naturaleza. (1/4) Por lo tanto, el ISD se genera no únicamente con la salida física de divisa, sino también, por medio de la compensación incluida como pagos de cualquier naturaleza, toda vez que evidencia una transacción real que no solo responde al hecho generador, sino al fin extrafiscal del mismo. Concluye afirmando que <sup>a</sup> "Si la interpretación de la norma hubiera sido correcta, el objeto, la finalidad y presupuesto fáctico del impuesto habría sido reconocido y ratificado mediante sentencia. (1/4)º*

**7.2.** Sobre la errónea interpretación del artículo 17 del Código Tributario, establece que <sup>a</sup> (1/4) *al no considerar que la compensación es configuración del hecho generador de ISD, se desconoció la verdadera esencia económica de las transacciones realizadas entre PAN AMERICAN y sus reaseguradoras ubicadas en el exterior, en donde la Sala interpreta erróneamente el artículo en cuestión olvidando que la realidad económica de las transacciones, no solo se encuentra inmersa en comprobar la ocultación de la verdad sino que también está para realizar una correcta apreciación de las transacciones económicas en todo su contexto. En el presente caso se verificó que de la transacción contable y financiera del contribuyente, existió <sup>a</sup> "pago abreviado" hacia una empresa en el exterior utilizando la figura de la compensación, por lo tanto, se produjo el hecho generador para el pago de Impuesto a la Salida de Divisas.º El casacionista, señala que el error se identifica en los considerandos quinto y sexto ya que <sup>a</sup> (1/4) la Sala debió considerar al momento de resolver, que el presente caso amerita en su resolución la calificación del hecho generador del ISD conforme aparece en la motivación del acto impugnado, ya que ahí consta la correcta interpretación de este artículo y que esta fue realizada en base en el artículo 17 del Código Tributario con el alcance que anteriormente se ha procedido a explicarº. Concluye señalando que: <sup>a</sup> (1/4) *Si se hubiera interpretado correctamente el art. 17 del Código Tributario, el fin de la sentencia habría sido diferente, toda vez que al hacer el análisis del principio de realidad económica se hubiera podido establecer que efectivamente, mediante la compensación, se realizó un pago abreviado mediante la figura de la compensación.º**

**OCTAVO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.-** De la revisión de las constancias procesales, se verifica que la parte actora no ha dado contestación al recurso del SRI dentro del término concedido en el auto de admisión emitido por el Conjuez Nacional.

**NOVENO: CONSIDERACIONES DE LA SALA DE CASACIÓN AL AMPARO DE LA**

**CAUSAL PRIMERA DEL ARTÍCULO 3 DE LA LEY DE CASACIÓN.**

**9.1.** Esta causal hace referencia a la violación directa de la Ley, y en caso de configurarse el error jurídico en la sentencia recurrida, la misma debe ser corregida. La causal tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteada a partir de los hechos probados en la sentencia. Para que esta 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 resolutive del fallo recurrido.

El autor Luis Armando Tolosa Villabona, en su obra: Teoría y Técnica de la Casación, 2008, Bogotá-Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. pág. 361, sostiene respecto a la errónea interpretación que:

*ª Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad¼º.*

**DÉCIMO: NORMAS LEGALES QUE SE ESTIMAN INFRINGIDAS.-** En este sentido, las normas que el recurrente considera infringidas al tenor de la causal primera son:

**Ley Reformativa 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 (sic) giro de cheques, transferencias, envíos, retiros o pagos de cualquier naturaleza 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 exterior¼º. (Reformado por el Art. 36 de la LOFPAIGEEF).*

**Código Tributario**

***ª Art. 17.- Calificación del hecho generador.-** Cuando el hecho generador consista en un acto jurídico, se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados. Cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen.º*

**UNDÉCIMO: CASO SUB JUDICE A RESOLVER.-** En relación al recurso de casación propuesto por el Servicio de Rentas Internas, esta Sala Especializada de la Corte Nacional de Justicia, debe considerar:

**11.1.** El recurrente señala la errónea interpretación de los artículos 156 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador y el artículo 17 del Código Tributario, al amparo de la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación, pues si bien el SRI reconoce que las normas jurídicas aplicadas por el Tribunal de instancia son las que gobierna el asunto, pero en un sentido diverso al entendido, por lo tanto, yerra en su enfoque verdadero, desconociendo a la compensación como un pago abreviado y por tanto inmerso en los <sup>a</sup> ¼ pago de cualquier naturaleza.º, previsto en la norma, pues atendiendo a la realidad económica de las transacciones económicas el contribuyente efectuó un <sup>a</sup> pago abreviadoº, lo cual demuestra la configuración del hecho generador del impuesto a la salida de divisas, por lo cual es necesario analizar las infracciones acusadas de manera unificada.

**11.2.** En este caso, el Tribunal de instancia fijó como principal punto de controversia <sup>a</sup> (¼) *establecer la legalidad y legitimidad de las actas de determinación Nos. 17201401357733 y 17201401357734, emitidas por director zonal 9 del Servicio de Rentas Internas el 21 de noviembre de 2014, por impuesto a la salida de divisas (ISD) correspondientes a los meses de enero a diciembre de los ejercicios fiscales 2011 y 2012, respectivamente, y determinar la procedencia o no del pago indebido de los valores determinados en dichas actas, en virtud de la conversión de la acción (¼)º*

**11.3.** Es necesario para el entendimiento de la impugnación, transcribir la parte esencial de los considerandos de la sentencia de mayoría en que se fundamenta la decisión, así tenemos que en el cuarto, sobre el hecho generador del impuesto a la salida de divisas establece: <sup>a</sup> 4.1. (¼)

Así, conforme lo previsto en el artículo citado, la obligación de pagar el tributo nace en el momento que se realicen operaciones y transacciones monetarias que impliquen transferencia o traslado de divisas al exterior, tanto si estas son realizadas en efectivo o a través de cheques, envíos, retiros o pagos, habiéndose establecido una presunción, la cual nos abstendremos de comentar por no apegarse a la realidad del caso que nos ocupa, por no existir importaciones.<sup>o</sup> Después de citar los artículos que regulan el marco normativo y reglamentario del hecho generador del ISD y señalar que no es necesario análisis alguno de regulaciones administrativas de inferior jerarquía, continúa manifestando que: (1/4) *El objeto social de la compañía accionante es "servicios de planes de seguros y reaseguros de vida y otros tipos de seguros", conforme consta en los actos impugnados, hecho que no es controvertido por las partes; y el hecho generador del impuesto a la salida de divisas se materializará siempre que realice operaciones y transacciones monetarias que impliquen transferencia o traslado de divisas al exterior, ya sea en efectivo o a través de cheques, envíos, retiros o pagos.*<sup>o</sup> En el numeral 4.2. se refiere al principio de legalidad en los tributos y el de seguridad jurídica y establece que <sup>a</sup>(1/4) *el nacimiento de la obligación tributaria presupone como condición elemental la existencia del presupuesto legal constitutivo, esto es, de la acción que materializa un tributo.*<sup>o</sup> A renglón seguido hace el análisis sobre el pago al considerarlo como elemento constitutivo del hecho generador, en estos términos: <sup>a</sup>(1/4) *el pago es uno de los medios de extinción de las obligaciones, habiendo una larga enumeración, con sus respectivas regulaciones, a partir del citado artículo 1583 del Código Civil, -al cual nos remitimos por cuanto, el caso que nos ocupa, se refiere a obligaciones civiles- las cuales, si bien tienen un mismo fin, constituyen figuras independientes unas de otras; como ocurre, por ejemplo con la novación, compensación, prescripción; instituciones que, si bien liberan al deudor, jamás pueden ser asimiladas entre sí por no tener tal naturaleza jurídica, aun considerando que el pago no siempre es realizado en efectivo. Concordante con lo mencionado, el artículo 37 del Código Tributario, señala que el pago es una forma de extinguir las obligaciones, y otras son la compensación, la confusión, la remisión y la prescripción de la acción de cobro.- Lo referido implica que conforme los presupuestos legales y reglamentarios ya referidos, es el "pago" que implique la salida de divisas al extranjero, el que constituye hecho generador del impuesto y no cualesquiera de las otras formas previstas para extinguir obligaciones.*<sup>o</sup>

**11.4.** En el considerando quinto, los juzgadores se refieren a la interpretación de las normas tributarias en función a la realidad de los hechos económicos conforme al artículo 17 de nuestro Código Tributario, transcrito ut supra y establecen que: <sup>a</sup> *En este sentido, es menester aclarar que el concepto de esencia sobre forma no se estructura como el deber de reconocer*

*la sustancia y no la forma, sino como la obligación de no atenerse únicamente a la forma dejando de lado la realidad que fue encubierta o distorsionada.- 5.3. En este contexto, conforme quedó indicado en líneas anteriores, la administración tributaria se ha valido de la "esencia económica" para establecer que la extinción de las obligaciones que la actora mantenía con el extranjero, verificada por compensación, constituyó hecho generador del ISD, por implicar la salida de divisas(1/4)°*

**11.5.** *En tanto que en el considerando sexto exponen que: "6.2.(1/4) la administración tributaria en cada caso, en cada glosa, concluye que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 17 del Código Tributario "al ser esta operación de compensación en su esencia económica un traslado de recursos financieros" de la compañía actora hasta el exterior, dichos valores se constituyen como base imponible del impuesto a la salida de divisas. 6.3. De lo expuesto, se verifica que en todos los cuadros en donde se analiza las cuentas contables antes enunciadas, tanto en el año 2011 como en el año 2012, la compañía actora ha mantenido un manejo contable basado en la compensación de cuentas acreedoras y deudoras, hecho que no ha sido discutido en sede administrativa, y así lo reconocen las partes en sus actuaciones, por lo tanto es un hecho no controvertido que no requiere ser probado.- 6.4. Respecto a la "base imponible" del impuesto a la salida de divisas que la administración tributaria establece en el acto impugnado, este tribunal observa que el artículo 160 de la Ley reformatoria para la equidad tributaria en el Ecuador, en su versión original vigente hasta diciembre de 2014 (que incluye los períodos fiscales determinados), disponía: "Base Imponible.- La base imponible del Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) es el monto del traslado de divisas, de la acreditación o depósito, o el monto del cheque, transferencia o giro al exterior"; es decir, conforme quedó puntualizado en líneas anteriores, el presupuesto fáctico normativo del impuesto no incluye la compensación. Por su parte, se observa que con la expedición de la "Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal" (R.O.S. 405 de 29 de diciembre de 2014), se reformó el citado artículo 160, en donde, en el artículo 38 dispuso: "En el artículo 160 sustitúyase la frase "de la acreditación o depósito, o el monto del cheque, transferencia o giro al exterior." por la frase "acreditación, depósito, cheque, transferencia, giro y en general de cualquier otro mecanismo de extinción de obligaciones cuando estas operaciones se realicen hacia el exterior"; es decir, a partir de diciembre de 2014, se incluyó como base imponible cualquier otro mecanismo de extinción de obligaciones como es la compensación-; sin embargo tal presupuesto normativo no se encontraba vigente para los ejercicios fiscales determinados por la administración tributaria en las actas impugnadas, y no cabe que se lo aplique, considerando la irretroactividad de la ley tributaria, prevista en el artículo 11 del Código*

*Tributario*°. En el numeral 6.5 concluye que: *“ (1/4) es claro que la administración tributaria en los actos impugnados acepta la existencia de la compensación como forma de extinguir las obligaciones de la aseguradora con las reaseguradoras extranjeras, de lo que concluye que, en su esencia económica este proceder constituye en realidad un traslado de recursos financieros hacia el exterior; lo que impone recalcar que en el proceso no obra prueba alguna que permita establecer que dicha operación disimule un pago, en efectivo o no, que implique traslado de divisas al exterior, siendo que la forma jurídica y la esencia económica, en función del manejo contable develado en los actos de determinación practicados por la misma administración tributaria.- En consecuencia no se ha podido establecer la ocurrencia del hecho generador del impuesto a la salida de divisas (ISD), en su configuración legal prevista en los artículos 156 y 160 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador vigente en los periodos 2011 y 2012, en estas transacciones, por lo que se sustenta la alegación subsidiaria planteada por la parte actora*°. Con estas consideraciones, aceptan la demanda de la empresa actora y disponen la devolución de lo pagado con los intereses de ley (por haber realizado el pago en el transcurso del juicio y transformado la acción propuesta).

**11.6.** Partiendo de que la Causal 1 del Art. 3 de la Ley de Casación, no admite revalorización de la prueba practicada, por tanto se parte de hechos probados en la sentencia, tenemos como tales: **i)** las diferencias constantes en las actas de determinación impugnadas por ISD de los años 2011 y 2012, se dan por las compensaciones realizadas por la empresa actora. **ii)** por el año 2011: compensación generada en la cuenta 520302 *Comisiones Reaseguros Cedidos*° por USD. 5.306.588,35; compensación generada en la cuenta 530102 *Recuperaciones de Reaseguros Cedidos al Exterior*° por USD. 9.335.130,34; compensaciones en pago con la cuenta 11020202 *Bancos Moneda Extranjera*° USD. 213.215,23; compensación parcial con la cuenta 11010701 *Préstamos s/pol Reaseguro*° por USD. 155.123,17; compensación total con la cuenta 11010701 *Préstamos s/pol Reaseguro*° por USD. 187.813,92; y compensación en cuenta por cobrar y cuenta por pagar asiento No. 2011000152 por USD. 3.625,37, lo que da un total de valor que estima compensado por USD. 15.201.496,38 (fs. 26 vta.), y un ISD por USD. 355.172,26 (fs. 27), **iii)** por el año 2012: compensación generada en la cuenta 520302 *Comisiones Reaseguros Cedidos*° por USD. 4.259.316,19; compensación generada en la cuenta 530102 *Recuperaciones de Reaseguros Cedidos al Exterior*° por USD. 8.697.040,42; compensaciones en pago con la cuenta 11020202 *Bancos Moneda Extranjera*° USD. 379.204,61; compensación parcial con la cuenta 11010701 *Préstamos s/pol Reaseguro*° por USD. 66.291,00; compensación total con la cuenta 11010701 *Préstamos s/pol Reaseguro*° por USD. 327.869,16; y compensación en cuenta por cobrar y cuenta por

pagar asiento No. 2012000524 por USD. 4.165.595,65, lo que da un total de valor que estima compensado por USD. 17.895.317,03 (fs. 36), y un ISD por USD. 894.765,86 (fs. 36 vta.), **iv)** en el proceso no obra ninguna prueba que permita establecer que las operaciones señaladas, disimule un pago, en efectivo o no, que implique traslado de divisas al exterior, en función del manejo contable, confirmado en los actos de determinación practicados por la misma administración tributaria.

**11.7.** Ahora bien, para verificar si se dieron o no los vicios en la sentencia recurrida por el SRI, esta Sala de Casación ha de considerar que, el artículo 15 del Código Tributario define a la obligación tributaria como el vínculo jurídico de carácter personal entre el sujeto activo o Estado y el contribuyente o responsable, por el cual se debe satisfacer una prestación en dinero, especies o servicios al verificarse el hecho generador previsto por la ley, entendiéndose como hecho generador el <sup>a</sup>presupuesto que la ley establece para configurar el tributo°. En el impuesto a la salida de divisas, esta hipótesis de incidencia y por cuya concreción va a nacer la obligación tributaria (principio de reserva de ley), lo delimita el artículo 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, que según la autoridad tributaria ha sido <sup>a</sup>erróneamente interpretada°, cuyo primer inciso establece que el hecho generador o supuesto fáctico del ISD, se configura cuando concurren las siguientes condiciones: **i)** que exista transferencia o traslado de divisas al exterior, **ii)** que estas sean en efectivo, a través del giro de cheques, de transferencias, de envíos, retiros o pagos de cualquier naturaleza, **iii)** que sean realizados con o sin la intermediación de instituciones del sistema financiero. En tanto que el art. 17 del Código Tributario, en que se fundamentan las glosas, consagra el principio de realidad económica que surge como una de las maneras en que se pone de relieve, que las formas jurídicas no siempre reflejan la verdadera sustancia de las relaciones que están llamadas a regular, se trata, en definitiva, de una de las innumerables manifestaciones que tiene la noción de la prevalencia de la sustancia sobre la forma.

**11.8.** Cabe entonces la pregunta, se adecua al hecho generador del ISD la figura jurídica de la <sup>a</sup>compensación° como forma de <sup>a</sup>pago abreviado° (?); en respuesta a la cuestión, debe partirse de que en la compensación no se produce un traslado o transferencia de dinero y por concepto no podría entenderse comprendido dentro del concepto de <sup>a</sup>pago° como género y menos como especie; efectivamente, el pago efectivo por definición del Art. 1584 del Código Civil no es sino <sup>a</sup>la prestación de lo que se debe°, y si bien es el primer modo de extinguir las obligaciones, no es el único, pues existen, entre otros(Art. 1583 CC), la confusión, la remisión, novación, pérdida de la cosa que se debe, prescripción, la compensación, de los cuales el Código Tributario ha señalado como modo de extinguir la obligación tributaria:

pago, compensación, confusión, remisión y prescripción (Art. 37). Tanto el Código Civil como el Código Tributario coinciden que la compensación se da cuando ente dos personas (una de ellas puede ser el Estado) se presentan las condiciones de acreedor y deudor al mismo tiempo; en tal sentido no puede considerarse como <sup>a</sup>errónea la interpretación<sup>o</sup> que hace el Tribunal de instancia al no aceptar la postura de la administración tributaria, de que se considere a la compensación<sup>o</sup> como un pago abreviado, pues son dos figuras jurídicas diferentes, según también lo señala la doctrina y la jurisprudencia; en consecuencia, no se configura el vicio alegado de errónea interpretación del artículo 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, acusado en el recurso. Tan cierto es lo dicho que, el legislador entendiendo la figura de la compensación, en el Art. 36 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, Estabilidad y Equilibrio Fiscal, expresamente señaló: *“En el artículo 156, luego del texto <sup>a</sup>retiros o pagos de cualquier naturaleza<sup>o</sup>, añádase el texto: <sup>a</sup>con excepción de las compensaciones<sup>o</sup>”* (S.R.O. # 309 de 21 de agosto de 2018), lo que hace inútil cualquier discrepancia sobre la interpretación que ha de darse a la referida norma.

**11.9.** En cuanto a la <sup>a</sup>errónea<sup>o</sup> interpretación del artículo 17 del Código Tributario (fundamento del recurso), que se refiere a la calificación del hecho generador en la que debe primar la <sup>a</sup>esencia sobre la forma<sup>o</sup>, al haber realizado previamente un análisis sobre si el artículo 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, consideró o no a las compensaciones como parte del hecho generador para el pago del ISD y tomando en cuenta la relación que mantiene la aseguradora y el reasegurador, no se podría considerar la compensación como un artificio para realizar una encubierta transferencia o traslado de divisas al exterior, bajo una forma jurídica creada para el efecto, toda vez que de la cuenta contable, se evidencia la efectiva realización de ese mecanismo de extinguir las obligaciones; aspectos que son explicados *in extensum* por la sentencia del Tribunal de instancia, que coinciden con el análisis efectuado por esta Sala y que en ningún caso conlleva a una errónea interpretación de las normas aplicadas en la resolución del problema jurídico, pues la compañía de seguros no le ha dado a sus operaciones con la reaseguradora una apariencia o estructura formal que resulte inadecuada a su relación comercial. En consecuencia, se desecha el cargo de errónea interpretación del artículo 17 del Código Tributario.

**DUODÉCIMO.- DECISIÓN.- 12.1** Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA**

**REPÚBLICA**, resuelve **NO CASAR** la sentencia dictada el 5 de octubre del 2018, las 08h53 por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Distrito Metropolitano de Quito, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2014-0064.

**12.2** Sin costas.

**12.3** Comuníquese, publíquese y devuélvase a la Sala de origen.

**12.4** Actúe como Secretaria Relatora dentro de este proceso, la doctora Ligia Marisol Mediavilla en virtud de la Acción de Personal No. 352-UATH-2021-OQ de 5 de abril de 2021.

**GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA**  
**JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE)**

**COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO**  
**CONJUEZ NACIONAL (E)**

JOSE DIONICIO SUING NAGUA  
**JUEZ NACIONAL**

**FUNCIÓN JUDICIAL**

154554015-DFE

Juicio No. 09501-2017-00736

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

**AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA**

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, jueves 22 de julio del 2021, las 17h00. **VISTOS:** La Abg. Rubby Lucero Núñez, en calidad de procuradora fiscal de la Autoridad Demandada, interpone recurso de casación en contra de la sentencia dictada el 16 de marzo de 2018, a las 16h44, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio de impugnación No. 09501-2017-00736 (al que se acumularon los juicios Nos. 09501-2017-00737 y 09501-2017-00738), seguido por la señora María Fernanda Guilcapi Armendáriz, por su propios y personales derechos, en contra de las Resoluciones Nos. 109012017RREC151281 (2011) y 109012017RREC152716 (2010) del 11 de septiembre de 2017 y 109012017RREC188747 (2012) de 26 de octubre de 2017, emitidas por el Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, en las que se resuelve negar los reclamos administrativos de impugnación que impugnan las Liquidaciones de Pago por Diferencias en Declaración Nos. 09201706500273268, 09201706500193030 y 09201706500276193, por el impuesto a la renta.

**PRIMERO: COMPETENCIA.-** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación de conformidad con el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; 184 y 185 segunda parte, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial y 266 del Código Orgánico General de Procesos.

**SEGUNDO: INTEGRACIÓN DEL TRIBUNAL JUZGADOR.-** Mediante acta de sorteo de la causa, realizado el 19 de noviembre de 2020, a las 18h33, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores José Suing Nagua, Fernando Antonio Cohn Zurita y Gustavo Durango Vela.- Actualmente la Sala está conformada por los doctores José Suing Nagua, Rosana Morales Ordóñez, Jueces Nacionales y Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E)

(ponente). Mediante Resolución Nro. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014- 0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución Nro. 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 Nro. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; y, con Oficio Nro. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, el doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en remplazo de la doctora Ana María Crespo Santos, conforme Acción de Personal No. 166-DATH-CNJ-2021-NB de 19 de febrero de 2021. Por licencia concedida a la Dra. Rosana Morales Ordóñez y excusa del Dr. Fernando Cohn Zurita, debidamente aceptada, actúa en la presente causa y de conformidad a lo dispuesto en el Art. 201.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Dr. Marco Aurelio Tobar Solano, según se desprende de Acta de sorteo de 15 de julio de 2021 ante la Dra. Katherine Muñoz, Presidenta subrogante de la Corte Nacional de Justicia.

**TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.-** El 5 de abril de 2018, las 11h32 (fs. 1045 a 1047) la institución demandada en el juicio de impugnación, presenta recurso extraordinario de casación, el cual es calificado por el Tribunal de instancia de oportuno, que cumple los requisitos de ley y dispone subir los autos al superior mediante auto del 10 de abril de 2018, las 13h13, cumpliendo lo señalado en el Art. 269 del Código Orgánico General de Procesos

**CUARTO: ERROR ALEGADO Y ADMITIDO.-** Mediante auto de 20 de febrero del 2019, a las 12h26, dictado por el doctor Iván Rodrigo Larco Ortuño, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia, se declaró la admisibilidad parcial del mismo, con sustento en el **caso 5** del Art. 268 del COGEP, por el vicio de: **errónea interpretación** del Art. 94 del Código Tributario.

**QUINTO: 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, conforme además lo expresaron las partes durante la realización de la audiencia, por lo que se declara la plena validez del mismo. A la presente sentencia de casación, le han antecedido los siguientes actos procesales, señalados en el Art. 272 del COGEP que denotan su validez:

Providencia del viernes 9 de julio de 2021, las 11h03, dictada por el Juez Nacional Ponente de esta Sala Especializada en la que se convoca a las partes a audiencia de casación en vía telemática para el día jueves 15 de julio de 2021, a las 11h00, misma que efectivamente se realizó, y en la cual fueron escuchadas las partes el abogado Yamil Emilio Antón Chica; y, por la parte actora señora María Fernanda Guilcapi Armendáriz, su procurador judicial quien delega al abogado Manuel Isaías Garate Campoverde, quienes intervinieron con sus alegatos debidamente autorizados e hicieron uso de su derecho a la réplica y contrarréplica, como se podrá verificar del acta de audiencia que obra del proceso, así como del CD que contiene la grabación de la misma. Fue expuesta oralmente la decisión que en forma unánime adoptó la Sala, se cumple con la notificación por escrito conforme lo dispone a ley.

**SEXTO: ARGUMENTOS DEL RECORRENTE POR EL VICIO SEÑALADO.-** El ente de control tributario, en el escrito y en la audiencia de casación sostiene que el Tribunal (numeral 7.7), hace una errada interpretación del plazo de seis años para que opere la caducidad de la facultad determinadora, al aplicar solamente en el caso de que se trate de ocultamiento de ingresos; que ello limita el sentido de la norma contemplada en el numeral 2 del Art. 94 del Código Tributario a los parámetros de las sentencias que hasta ese momento se habían referido a la caducidad extendida de la facultad determinadora de la administración tributaria, es decir, entender que esta disposición es aplicable únicamente en los casos en que la conducta del contribuyente se haya reportado con respecto al rubro <sup>a</sup> ingreso<sup>o</sup> y con una acción de <sup>a</sup> ocultamiento<sup>o</sup>, elementos que no están ligados de forma expresa al texto de esa norma, sino que son el producto del razonamiento lógico de un juez, por lo tanto no hay motivo por el cual se considere que la caducidad extendida deba provocarse exclusivamente en aquellos casos; que el segundo error de interpretación es desatender el carácter excepcional de la norma, pues según el Art. 94 del Código Tributario la regla general es que la facultad determinadora caduca en tres años, plazo común para todos los casos, pero este periodo se duplica en casos excepcionales, que se subsuman al presupuesto de hecho de la norma, esto es

<sup>a</sup> cuando no se hubiere declarado en todo o en parte<sup>o</sup>; pues si la norma tiene una regla general que se produce ipso jure, es decir de derecho en todos los casos, y otra de excepción, la caducidad extendida ipso facto, una vez verificado el presupuesto de hecho establecido por la norma tributaria, por lo tanto para que el juzgador pueda establecer que la caducidad extendida es necesario que el razonamiento lógico del juez trascienda el análisis jurídico del sentido de la norma, el juzgador debe verificar los hechos concretos del caso y establecer si ellos encuadran en la previsión normativa que posibilita acudir a la caducidad extendida, dice que el Tribunal hace una interpretación ipso jure, acudiendo a hechos ajenos a los ocurridos en el caso en examen para establecer el ámbito de aplicación de la norma, interpretando la norma de manera aislada al hecho que se suscita, lo que hace que se pierda de vista el fin de ésta: evitar que los contribuyentes acudan a prácticas desleales en la disminución ilegítima del pago de tributos; que lo que impulsa a la administración tributaria, son los elementos de convicción que llevan a sostener que los gastos reportados por el contribuyente no fueron realizados en realidad.

**SÉPTIMO: ARGUMENTOS DE LA CONTESTACIÓN AL RECURSO DE CASACIÓN INTERPUESTO.-** La señora María Fernanda Guilcapi Armendáriz, en la contestación al recurso de casación y en la audiencia convocada para conocer la causa, procede a dar contestación al recurso de casación interpuesto por el Servicio de Rentas Internas, del cual dice que es improcedente y que se lo rechace.

**OCTAVO: CONSIDERACIONES DE LA SALA DE CASACIÓN PARA SU DECISIÓN.-**

**8.1. PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.-** El recurso de casación se fundamenta en el caso 5 del Art. 268 del COGEP que establece:

*<sup>a</sup> Art. 268.- Casos. El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (1/4) 5. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto<sup>o</sup>.*

Este caso es conocido en la doctrina como la violación directa de la ley y que de configurarse el yerro jurídico de la sentencia ésta debe ser corregida. Este es el caso que tiene como

limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia. Para que se configure el mismo se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutive del fallo recurrido.

**8.2. ALCANCE DOCTRINARIO DEL ERROR.-** El recurso de casación interpuesto, se fundamenta en el vicio de **errónea interpretación** de la norma de derecho; y, en este sentido, el autor Luis Armando Tolosa Villabona, al respecto sostiene que:

*La **errónea interpretación**: (¼ )<sup>a</sup> Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad<sup>o</sup>1*

**8.3. NORMAS LEGALES APLICABLES AL CASO.-** A fin de establecer si se configura o no el cargo alegado, este Tribunal Especializado de Casación Tributaria, inicia su análisis transcribiendo la norma de derecho que el recurrente estima infringida y que han sido calificadas como procedentes por el Conjuez de la Sala:

**Código Tributario:**

***<sup>a</sup> Art. 94.- Caducidad.-** Caduca la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo: 1. En tres años, contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo, en el caso del artículo 89; 2. En seis años, contados desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, respecto de los mismos tributos, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte<sup>1/4</sup>.*

**8.4. CASO SUB JUDICE A RESOLVER.-** En relación al recurso de casación propuesto por

---

1Tolosa Villabona, Luis Armando, 2008, Teoría y Técnica de la Casación, Bogotá – Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda., pág. 359 y 361.

la autoridad tributaria, se considera:

**8.4.1** El Tribunal de instancia en el considerando 6 (fs. 595 vta. del proceso), establece que el objeto de la controversia ha sido fijado como un asunto de puro derecho, y que el mismo consiste en <sup>a</sup> *Determinar si ha operado o no la caducidad de la facultad determinadora; Establecer si la administración tributaria analizó debidamente el hecho económico; Determinar si la administración puede requerir al contribuyente detalles respecto a la forma de pago incluso en transacciones que no superen los US\$ 5.000°* ; de éstos, por tener relación al objeto de la casación nos interesa el primer punto del objeto controvertido, esto es <sup>a</sup> *Determinar si ha operado o no la caducidad de la facultad determinadora°* .

**8.4.2** Definida la controversia sometida a conocimiento del Tribunal de instancia y al hecho de haberse establecido que el caso en análisis es un asunto de puro derecho, lo cual no fue objetado en su momento procesal por las partes, excluyéndose así la actuación probatoria de éstas; ante ello, debemos remitirnos al considerado 7 de la sentencia, en el que se establece que: <sup>o</sup> *7.3. Desde la fecha de presentación de cada declaración, hasta la fecha de notificación de las Comunicaciones de Diferencias (1/4), transcurrieron más de 3 años y menos de 6 años°*; en los numerales 7.6.4 y 7.6.5, al analizarse el Art. 94 del Código Tributario, se cita estratos de fallos de casación dictados por la Sala Especializada de la Corte Nacional de Justicia (recursos Nos. 64-2001 y 28-2010), cuyo lineamiento jurisprudencial advierte: <sup>a</sup> *1/4 para que se considere que el plazo de caducidad de la facultad determinadora, sea de seis años y no de tres años, ha de existir el ocultamiento de un rubro o tipo de renta, y no la simple diferencia numérica entre lo glosado y lo declarado*<sup>1/4°</sup>; luego en el numeral 7.9, señala que los casos que se determinan diferencias: <sup>a</sup> *1/4 no proviene de ocultación de INGRESOS*<sup>1/4°</sup>, que fue el sustento de la Sala Especializada, para la aplicación del plazo de caducidad de seis años; además establece que en el presente caso, <sup>a</sup> *1/4 la contribuyente no ha efectuado un acto de ocultamiento, sino que por el contrario el sujeto pasivo ha registrado e informado a la administración tributaria a través de la declaración, la cuantía de los costos y gastos, ante lo cual el sujeto activo tenía la posibilidad de cuestionar y verificar, desde el día siguiente a la fecha de la presentación de cada declaración, los valores consignados por esos conceptos (costos y gastos), a diferencia de lo que ocurre cuando el contribuyente oculta un tipo de renta o ingreso, caso en el cual el plazo de control se extiende a los seis años, en función del esfuerzo que debe realizar la administración tributaria para descubrir la*

*renta omitida u ocultada*°; luego se refiere a un fallo de casación (recurso 7-2008) respecto a gastos de reembolsos que no son aceptados por la administración, lo que no implica que se trate de un ocultamiento de ventas; en el numeral 7.11, sostiene que: <sup>a</sup> *Interpretar el numeral 2 del artículo 94 del Código Tributario, como lo hace la administración, en el sentido de que la declaración parcial del tributo se produce con la inclusión de gastos no reales o con el incremento injustificado de costos o gastos en la declaración, significaría que todo tipo de diferencias numéricas ocasione que la caducidad se produzca en 6 años, lo que es incongruente con la distinción de plazos que realiza el artículo 94 del Código Tributario*°; luego, y con sustento en un recurso de casación (323-2010), cuyo contenido se refiere a que una declaración incompleta se da cuando se ocultan rubros de ingresos en la declaración, caso en el cual es pertinente aplicar el plazo de caducidad de seis años. Con estos sustentos, el Tribunal de instancia concluye que el plazo a aplicarse en este caso es de 3 años, pues coinciden los presupuestos de hecho con el supuesto del numeral 1 del Art. 94 del Código Tributario, por lo cual a la fecha de la notificación de cada comunicación de diferencias, ya había operado la caducidad de la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria por los ejercicios fiscales 2010, 2011 y 2012.

**8.4.2** Al haberse establecido en el fallo recurrido, que el asunto a resolver es de puro derecho, resulta improcedente lo sustentado por el recurrente en su escrito de casación (fs. 1046), en el sentido de que: <sup>a</sup> *¼ para que el juzgador pueda establecer que la caducidad extendida aplicada por la Administración Tributaria es necesario que el razonamiento lógico del juez trascienda el análisis jurídico del sentido de la norma, debe el juzgador verificar los hechos concretos del caso y establecer si aquellos se encuadran en la previsión normativa que posibilita a la Administración Tributaria acudir a la caducidad extendida, para luego pronunciarse sobre si los hechos advertidos en ese caso son concordantes o no con tal presupuesto jurídico*° (El subrayado fuera de texto), aspecto que esta Sala Especializada se ve impedida de revisar.

**8.4.3** Esta Sala ha sido reiterativa en varios fallos (09501-2018-00175, 09501-2018-00057, 095091-2017-00791, 09501-2018-00281 entre otros) en los que el Servicio de Rentas Internas invoca la errónea interpretación del numeral 2 del Art. 94 del Código Tributario, para conseguir la caducidad de sus facultad determinadora extendida a seis años, por lo que resulta importante reiterar sus consideraciones: **i)** El Art. 94 del Código Tributario se refiere a la

caducidad de la facultad determinadora de la administración tributaria, es decir el tiempo que le concede la ley para que pueda intentar una determinación a las obligaciones tributarias del contribuyente, para lo cual fija: 1. En 3 años, contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo, en el caso del artículo 89; 2. La caducidad ampliada de 6 años, contados desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte. Para que se considere que el plazo de caducidad de la facultad determinadora sea de 6 y no de 3 años, debe demostrarse por parte de la autoridad de control, que el contribuyente efectivamente ha ocultado un rubro que encaje en un tipo de renta o ingreso, ya que no basta la simple diferencia numérica entre lo que pueda glosar la administración controladora y aquel valor declarado por el contribuyente, pues de ser ese el caso, todas las determinaciones serían de 6 y no de 3 años;

**ii)** Cuando se acusa al fallo en análisis de incurrir en vicios al amparo del caso 5 del Art. 268 del COGEP, se parte del presupuesto de que existen hechos probados que no pueden ser valorados nuevamente por este Tribunal Especializada y mucho más cuando se ha establecido que el asunto a resolver es de *“puro derecho”*; **iii)** En el caso particular como se señaló *ut supra*, se parte del hecho de que las diferencias en las declaraciones del impuesto a la renta del contribuyente, corresponden a valores que según la autoridad tributaria sustentan costos y gastos no reales (inexistentes o sin sustancia económica); **iv)** En la especie, el Tribunal *a quo* al aplicar el numeral 1 del Art. 94 del Código Tributario, lo hace en base a dos sustentos: el primero, considerando que sólo el ocultamiento de rubros o tipos de ingresos, configuran el presupuesto descrito en la norma en controversia; y, el segundo, el sostener que la declaración *“parcial”* del tributo, no se configura por la inclusión de gastos no reales, esto es con inclusión de costos o gastos inexistentes; fundamentos que por sí mismos no denotan una errónea interpretación del numeral 2 del Art. 94 del Código Tributario; esto debido a que al resolver la controversia, el Tribunal de instancia no ha considerado ningún otro elemento, ya que al haberse resuelto la controversia como un asunto de puro derecho no cabía la práctica de pruebas; **v)** En conclusión, en el caso en particular no se cumple con el presupuesto normativo de declaración parcial, contenido en el numeral 2 del Art. 94 del Código Tributario, dado que la declaración parcial, como ya se señaló, hace referencia a un ocultamiento de un tipo de renta, no de costos y gastos, con lo cual se ratifica que el Tribunal juzgador no incurre en una errónea interpretación de la norma cuestionada por el recurrente.

**NOVENO: DECISIÓN.-**

**9.1** Por los fundamentos expuestos, al tenor del Art. 273 del Código Orgánico General de Procesos, la Corte Nacional de Justicia, Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, **Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República**, resuelve **NO CASAR** la sentencia dictada el 16 de marzo de 2018, a las 16h44, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio de impugnación No. 09501-2017-00736.

**9.2** Sin costas.

**9.3** Comuníquese, publíquese y devuélvase a la Sala de origen.

**9.4** Actúe como Secretaria Relatora dentro de este proceso, la doctora Ligia Marisol Mediavilla en virtud de la Acción de Personal No. 352-UATH-2021-OQ, de 5 de abril de 2021.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

**JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE)**

**TOBAR SOLANO MARCO AURELIO**

**CONJUEZ NACIONAL**

**JOSE DIONICIO SUING NAGUA**

**JUEZ NACIONAL**

**FUNCIÓN JUDICIAL**

155056721-DFE

Juicio No. 09501-2018-00584

**JUEZ PONENTE: JOSE DIONICIO SUING NAGUA, JUEZ NACIONAL (PONENTE)****AUTOR/A: JOSE DIONICIO SUING NAGUA**

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, jueves 29 de julio del 2021, las 13h05. **VISTOS:** La ingeniera Ángela del Carmen Narea Bajaña en calidad de gerente general de la compañía ALESSMART S.A., interpone recurso de casación en contra del fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, el 26 de abril del 2019, las 14h31, dentro del juicio No. 09501-2018-00584.

**PRIMERO: COMPETENCIA.-** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el recurso de conformidad con lo dispuesto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; 185 segunda parte numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial; y, numeral 2 del artículos 201 del Código Orgánico de la Función Judicial reformado por mandato de la Disposición Reformatoria Segunda número 4 del Código Orgánico General de Procesos.

**SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, el 26 de abril del 2019, las 14h31, declara sin lugar la demanda presentada por la compañía ALESSMART S.A., se ratifica el contenido de la Resolución 109012018RREC255375 de fecha 07 de septiembre de 2018 y su antecedente la Liquidación de Pagos por Diferencias y se dispone que el monto caucionado reflejado en comprobante de transacción que obra a foja 39 sea aplicado a la obligación determinada, conforme al artículo 324 del Código Orgánico General de Procesos.

**TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.-** Con fecha 29 de mayo del 2019, las 15h00, la ingeniera Ángela del Carmen Narea Bajaña en calidad de gerente general de la compañía ALESSMART S.A., interpone recurso de casación, mismo que es calificado en auto de 04 de junio del 2019, las 08h22, en los términos de los artículos 269 y 271 del Código Orgánico General de Procesos, para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver este recurso.

**CUARTO: ADMISIÓN.-** Mediante auto de admisión de 16 de julio del 2019 las 11h31, el doctor Patricio Adolfo Secaira Durango, Conjuuez de esta Sala, declaró la admisibilidad del recurso de casación propuesto, admitiendo el caso segundo del artículo 268 del Código Orgánico General de

Procesos, por el vicio de falta de motivación de la sentencia recurrida.

**QUINTO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.-** La Administración Tributaria, en escrito de 21 de agosto del 2019, las 15h54, ha dado contestación al recurso de casación interpuesto y solicita no casar la sentencia y que ratifiquen los criterios esgrimidos en la sentencia de primer nivel, así como la validez de los actos administrativos impugnados.

**SEXTO: INTEGRACIÓN TRIBUNAL JUZGADOR.-** Mediante sorteo de la causa No. 17510-2018-00584(1), realizado el 19 de noviembre del 2020, las 18h28, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E), Fernando Antonio Cohn Zurita, Juez Nacional (E); y, José Suing Nagua, Juez Nacional, Ponente en la causa. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificado la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de 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, 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 de 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. Finalmente, el doctor Fernando Cohn Zurita, es llamado a integrar el Tribunal, en reemplazo de la Doctora Rosana Morales, a quien el Pleno de la Corte Nacional de Justicia le concedió licencia por quince días, el 14 de julio de 2021.

**SÉPTIMO: VALIDEZ PROCESAL.-** No se observa del proceso ninguna circunstancia que puede afectar la validez procesal por lo que se declara válido.

**OCTAVO: AUDIENCIA.-** Mediante providencia de 19 de julio de 2021, las 09h12, se convocó a las partes procesales para la audiencia de sustentación del recurso de casación para el día lunes 26 de julio, las 14h45, en la que participaron la ingeniera Ángela del Carmen Narea Bajaña en calidad de gerente general de la compañía ALESSMART S.A., acompañada de su abogada patrocinadora, doctora María del Carmen Jácome; y, como contraparte la abogada Velyalline Mercedes Romo Molestina, en calidad de procuradora fiscal de la Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, quienes intervinieron argumentando en defensa de los intereses de sus representados, en los términos

que obran de la grabación de la audiencia que se agrega en formato digital al proceso; en la misma audiencia se da a conocer en forma oral la decisión adoptada sobre el recurso.

**NOVENO: ERROR ALEGADO.-** La recurrente considera que el fallo emitido por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, el 26 de abril del 2019, las 14h31 incurre en el caso **segundo** del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, por el vicio de falta de motivación.

**DÉCIMO: NORMAS SEÑALADAS COMO INFRINGIDAS.-** Las normas que el recurrente considera infringidas son: **A) Constitución de la República del Ecuador: Art. 76, numeral 7, literal l).-** *“En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: (...) 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: (1/4) l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación sin en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.”* **B) Código Orgánico Tributario: Art. 81.- Forma y contenido de los actos.-** *“Todos los actos administrativos se expedirán por escrito. Además, serán debidamente motivados enunciándose las normas o principios jurídicos que se haya fundado y explicando la pertinencia de su aplicación a los fundamentos de hecho cuando resuelvan peticiones, reclamos o recursos de los sujetos pasivos de la relación tributaria o cuando absuelvan consultas sobre inteligencia o aplicación de la ley.”* **Art. 103 numerales 2 y 5.- Deberes sustanciales.-** *“Son deberes sustanciales de la administración tributaria: (1/4) 2. Expedir los actos determinativos de obligación tributaria, debidamente motivados, con expresión de la documentación que los respalde, y consignar por escrito los resultados favorables o desfavorables de las verificaciones que realice. (1/4) 5. Expedir resolución motivada en el tiempo que corresponda, en las peticiones, reclamos, recursos o consultas que presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de la administración.”* **C) Código Orgánico de la Función Judicial: Art. 130, numeral 4.- 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: (1/4) 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.”*

**DÉCIMO PRIMERO: CONTENIDO DEL SEGUNDO CASO DEL ARTÍCULO 268 DEL CÓDIGO ORGÁNICO GENERAL DE PROCESOS.-** El caso segundo del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos se configura: *“ Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplan el requisito de motivación.”<sup>1</sup>*

**DÉCIMO SEGUNDO: ARGUMENTOS DEL RECURRENTE POR EL VICIO ACUSADO.-** El recurrente sostiene que los juzgadores de instancia no cumplen con el requisito de la motivación, consagrado en los artículos 76 numeral 7 literal 1) de la Constitución de la República del Ecuador y 130 numeral 4 del Código Orgánico de la Función Judicial, al considerar que la motivación es uno de los elementos de control de la legalidad que están obligados a realizar los jueces de la república en materia tributaria, obligación que ha sido desconocida por el Tribunal Distrital de la Contencioso Tributario con sede en la ciudad de Guayaquil en la sentencia que cuestiona, puesto que no se justifica las razones jurídicas y técnicas que sirvieron para sustentar la Resolución No. 109012018RREC255375 de 7 de septiembre del 2018 y su antecedente la Liquidación de Pagos por Diferencias que llevaron a concluir que los costos y gastos glosados carecen de sustancia económica, conclusión que es cuestionada por cuanto se hicieron transacciones con empresas fantasmas o inexistentes para efectos tributarios, cuyo listado el año 2012 no se encontraba individualizado, por lo que, mal podía la compañía ALESMART conocer que no podía tener entre sus proveedores a empresas como VENTURAN S.A. WORKCOMTI S.A. GOTOCONSTRU S.A. Y COMPAÑÍA NACIONAL DE TRIBUTACIÓN MORILLO & PAREDES ASOCIACIÓN CÍA. LTDA. Arguye que se dejó de controlar la actuación de la Administración Tributaria y, por tanto, se dejó de verificar con un estudio detallado y profundo la motivación que aquella que tuvo para notificar con la Comunicación de Diferencias No. DZ8\_GSOOFRC17-00010001-M de fecha 29 de diciembre de 2017, mediante la cual se hace conocer a la compañía recurrente diferencias detectadas en la declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio económico 2012. Que la empresa actora no ha conocido en la notificación de los actos administrativos las razones y motivaciones de las diferencias, lo que vulnera normativa secundaria en cuanto a la obligatoriedad de motivar las decisiones administrativas, contenidas en los artículos 81 y 103 numerales 2 y 5 del Código Tributario. Que tanto la Liquidación de Pago por Diferencias en Declaración No. 09201806500435411 del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2012 como a la Resolución No. 109012018RREC255375, únicamente se hace menciones generales que dichas compañías a las que ALESSMART adquirió bienes y servicios y que fueron observados por la Administración Tributaria como gastos y costos inexistentes y sin sustancia económica, pero no explicadas técnicamente dentro del acto. Que el Tribunal A quo se

<sup>1</sup> Ecuador. Registro Oficial Suplemento 506 de 22 mayo de 2015 - Última modificación 26 de junio de 2019, Código Orgánico General de Procesos: artículo 268 numeral 2.

limita a señalar que <sup>a</sup> *existen un sinnúmero de hechos que hacen presumir que estos costos y gastos no tienen sustancia económica, para ello realiza sendos requerimientos de información con el propósito de establecer el ciclo económico y contable de las operaciones glosadas*<sup>o</sup>. Que sin embargo, la Sala al dejar de aplicar las normas citadas del Código Tributario, no explica la razón ni la calificación de los hechos relevantes de la decisión administrativa del SRI de calificar a estas empresas como fantasmas o inexistentes. La sentencia, ha señalado que los costos y gastos glosados carecen de sustancia económica y que fue puesto en conocimiento a ALESSMART desde el inicio de la determinación, por lo que no se puede afirmar que se desconocía las causas por las cuales se glosaron los costos y gastos y que el acto impugnado carecía de motivación.

Que no se duda que desde el inicio la compañía actora conocía que la Administración Tributaria estaba objetando la existencia del gasto y la sustancia económica de las transacciones de las mencionadas empresas proveedoras y que las mismas constaban en el listado de empresas fantasmas establecidas en la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000356, publicada en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 820 del 17 de agosto de 2016. Que el error del fallo, está en establecer que la motivación del SRI por considerarse sucinta fue suficiente porque el contribuyente conocía que estas adquisiciones son sin sustancia económica, pero no precisó los detalles puntuales en cada empresa proveedora, como VENTURAM S.A., WORKCOMTI S.A., GOTOCONSTRU S.A., Y COMPAÑÍA NACIONAL DE TRIBUTACIÓN MORILLO & PARECDES ASOCIADOS CIA. LTDA, las razones que conllevaron al SRI en el ejercicio de su facultad determinadora, para considerar la inexistencia de esos gastos. Que no se observaron estos hechos relevantes y detallados que sirvieron para calificar administrativamente, para efectos tributarios, como empresas inexistentes y sus transacciones con la empresa actora como carentes de sustancia económica. Que por este motivo, tanto la Liquidación de Pago como la Resolución de reclamo que la confirma, no han sido debidamente motivadas, porque en su texto no se deriva el procedimiento que utilizó la Administración Tributaria para calificar a las cuatro empresas objetadas como inexistentes o carentes de sustancia económica. Que la violación de la normativa antes detallada, ha incidido definitivamente en la decisión de la causa cuando la Sala no respeta las reglas mínimas de la lógica.

**DÉCIMO TERCERO: ANÁLISIS DEL VICIO ALEGADO.** - Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en el caso segundo del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, admitido por el señor Conjuez de la Sala, considera: **i.** La **motivación** consiste en una <sup>a</sup> *(1/4) operación mental del juez dirigida a determinar si todos los extremos de una decisión son susceptibles ser incluidos en la redacción de la resolución, por gozar de una adecuada justificación jurídica.*<sup>[4]</sup> Fernando de la Rúa define a la motivación de la sentencia

como <sup>a</sup>(1/4) *el elemento intelectual, de contenido crítico, valorativo y lógico, que consiste en el conjunto de razonamientos de hecho y derecho en los cuales el juez apoya su decisión.*° [5]; La Corte Constitucional del Ecuador por su parte, la ha conceptualizado de la siguiente forma: *“La motivación corresponde entonces a la obligación de las autoridades públicas de dar cuenta de los fundamentos fácticos y jurídicos de sus decisiones. No obstante, este requisito constitucional no establece modelos ni exige altos estándares de argumentación jurídica; al contrario, contiene únicamente parámetros mínimos que deben ser cumplidos. En ese sentido, una violación del artículo 76 numeral 7 literal l) de la CRE ocurre ante dos posibles escenarios, con iguales efectos: 1. La insuficiencia de motivación, cuando se incumplen alguno de los criterios que nacen de la propia Constitución como son la enunciación de las normas y la explicación de la pertinencia de su aplicación al caso concreto; y 2. La inexistencia de motivación, siendo esta una ausencia completa de argumentación de la decisión. En tal sentido, la inexistencia constituye una insuficiencia radical que impide tener un argumento mínimo necesario para considerar motivada una sentencia.*° (Ecuador. Corte Constitucional del Ecuador. Sentencia No. 1320-13-EP/20, de 20 de mayo del 2020); las referencias doctrinarias y jurisprudencial dan cuenta de la trascendencia e importancia de la motivación, que sanciona su falta con la nulidad, conforme lo prevé el artículo 76.7 l) de la Constitución de la República; **ii.** El argumento central del recurrente es que el error del fallo está en establecer que la motivación del SRI, por considerarse sucinta, fue suficiente porque el contribuyente conocía que estas adquisiciones son sin sustancia económica, pero no precisó los detalles puntuales en cada empresa proveedora, las razones que conllevaron al SRI en el ejercicio de su facultad determinadora, para considerar la inexistencia de esos gastos; **iii.** La sentencia, en la parte pertinente que aborda el tema cuestionado, señala: *“7.7) En cuanto al tercer punto del objeto de controversia, esto es Determinar si el acto administrativo, impugnado y su antecedente la liquidación de pago por diferencias, se encuentran motivados; se observa que, según indica la parte actora la falta de motivación se produce por cuanto la administración tributaria, ni en la liquidación de pago ni en la resolución que atiende el reclamo administrativo, detalla las causas por las cuales concluye que los costos y gastos glosados corresponden a empresas supuestas o inexistentes. De la revisión del acto administrativo impugnado, esto es la Resolución No. 109012018RREC255375, y su antecedente la Liquidación de Pagos por Diferencias No. 09201806500435411, se verifica que la Administración tributaria, luego de referirse a los antecedentes del proceso de verificación, cita las diferentes normas legales así como la pertinencia de su aplicación a este caso concreto, analiza la declaración del impuesto a la renta por el ejercicio económico en controversia y las transacciones de los supuestos proveedores observados como fantasmas o inexistentes para efectos tributarios, llegando a la conclusión de que existen un sinnúmero de hechos que hacen presumir que estos costos y gastos no tienen sustancia económica, para ello realiza sendos requerimientos de información con el propósito de establecer el ciclo*

*económico y contable de las operaciones glosadas, sin embargo la actora no presentó la información que demuestre que las transacciones existieron en la realidad. Así como tampoco lo ha hecho en esta sede judicial, por lo que este Tribunal concluye que la parte actora no ha aportado pruebas que desvirtúen las razones por las que el SRI desconoció las transacciones, esto es, la falta de vestigios de la fuente de la obligación a que hace referencia la resolución emitida por la Corte Nacional de Justicia N° 07-2016, publicada en el Registro Oficial N° 894, de 1 de diciembre de 2016, esto es, que a más del cumplimiento de deberes formales, existan elementos de convicción de que las transacciones reflejadas en los comprobantes de venta, hayan sido realmente efectuadas por los proveedores, esto es, que efectivamente esos bienes hayan sido vendidos. El análisis realizado pone de manifiesto que la Administración Tributaria justificó las razones jurídicas y técnicas que sirvieron para sustentar la Resolución No. 109012018RREC255375 de fecha 07 de septiembre de 2018, y su antecedente la Liquidación de Pagos por Diferencias, que le llevaron a concluir que los costos y gastos glosados carecen de sustancia económica, lo cual fue puesto en conocimiento de la actora desde el inicio de la determinación, por lo que mal se puede afirmar que se desconocía las causas por las cuales se glosaron los costos y gastos, por lo que mal se puede afirmar que el acto impugnado carece de motivación, pues, la debida motivación no depende de la abundancia de los argumentos que se utilice sino de la precisión con la que se utilicen los mismos, consecuentemente una motivación lacónica o sucinta bien puede resultar suficiente para cumplir con las condiciones de una debida motivación a la que se refiere nuestra Carta Magna, Así también lo entiende el tratadista José Luis Castillo Alva en su obra "Proscripción de la Arbitrariedad y Motivación", Editora y Librería Jurídica Grijley E.I.R.L, 2013, Pág. 92, cuando manifiesta que "Una motivación para que sea racional debe estar acompañada de buenas razones; dichas razones deben apoyarse en los hechos del caso, en la prueba pertinente y en el derecho vigente aplicable al caso (1/4) y en su pág.146, señala: "... También una motivación lacónica o breve puede cumplir con la exigencia de motivación suficiente. Por lo tanto, la extensión de la motivación solo es un indicio contingente, nunca decisivo ni central, para evaluar si determinada motivación es suficiente o no" (1/4) Por lo que se concluye que el acto impugnado no carece de falta de motivación." (Los subrayados corresponden a la Sala); iv. Analizado el fallo en el punto cuestionado, se encuentra que el argumento del Tribunal de instancia para determinar que los actos impugnados, resolución y Liquidación de Diferencias, son motivados, obedece a que la actora no presentó la información requerida por la Administración Tributaria para establecer el ciclo contable y las operaciones glosadas, pese a los requerimientos de información formulados, información que, según el propio Tribunal, tampoco fue presentada en sede judicial, por lo que concluye que el actor no ha presentado pruebas que desvirtúen las razones por las que el SRI desconoció las transacciones; entonces, si el Tribunal corrobora lo señalado por la Administración con base a las pruebas actuadas en la etapa procesal correspondiente, y que además, tampoco se justificó*

en sede judicial, no se puede inculpar al juzgador de deficiencias en su decisión si el propio accionante no demostró sus cuestionamientos, argumentos que además, no pueden ser observados, con soporte en la causal alegada; por lo indicado, la Sala encuentra que no se configura la falta de motivación alegada por el recurrente y se desecha el cuestionamiento.

**DÉCIMO CUARTO.- DECISIÓN.-** Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve **NO CASAR** el fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, el 26 de abril del 2019, las 14h31.- Sin costas.- Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

JOSE DIONICIO SUING NAGUA  
**JUEZ NACIONAL (PONENTE)**

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA  
**JUEZ NACIONAL (E)**

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

**CONJUEZ NACIONAL (E)**

**FUNCIÓN JUDICIAL**

155057111-DFE

Juicio No. 17510-2016-00297

**JUEZ PONENTE: JOSE DIONICIO SUING NAGUA, JUEZ NACIONAL (PONENTE)****AUTOR/A: JOSE DIONICIO SUING NAGUA**

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, jueves 29 de julio del 2021, las 13h08. **VISTOS:** El abogado Pedro José Tamayo Benavides en calidad de procurador fiscal de la abogada María Alejandra Muñoz Seminario, Directora General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, interpone recurso de casación en contra del fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, el 01 de abril del 2019, las 08h50 dentro del juicio de impugnación No. 17510-2016-00297.

**PRIMERO: COMPETENCIA.-** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el recurso de conformidad con lo dispuesto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; 185 segunda parte numeral 1 y numeral 2 del artículos 201 del Código Orgánico de la Función Judicial.

**SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, el 01 de abril del 2019, las 08h50, dentro del juicio de No. 17510-2016-00297, acepta la demanda deducida por la señora Zhuang Lan; y en consecuencia, se deja sin efecto ni valor legal alguno la rectificación de tributos JRP2-2016-0633-D001, emitida por el Director Regional 2 de Intervención del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador el 27 de junio de 2016 y notificada el 1 de julio de 2016.

**TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.-** Con fecha 18 de abril de 2019, las 16h49, el abogado Pedro José Tamayo Benavides en calidad de procurador fiscal de la abogada María Alejandra Muñoz Seminario, Directora General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, interpone recurso de casación, mismo que es calificado, en auto de 25 de abril de 2019, las 08h33, en los términos de los artículos 266, 269 y 274 del Código Orgánico General de Procesos, para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver este recurso.

**CUARTO: ADMISIÓN.-** Mediante auto de 14 de diciembre de 2020, las 08h27, el doctor Marco Aurelio Tobar Solano en su calidad de Conjuez de esta Sala, declaró la admisibilidad del recurso de casación propuesto, admitiendo el caso quinto acusando los vicios de falta de aplicación de los

artículos 225 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, 63 numerales 2 y 4 de la Resolución 1684, Reglamento de la Decisión 571 de la Comunidad Andina de Naciones, 10 del Acuerdo sobre la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 y la indebida aplicación de los artículos 79 numeral 7 literal 1 de la Constitución de la República y 139 numeral 2 del Código Orgánico Tributario.

**QUINTO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.-** La señora Zhuang Lan no ha dado contestación al recurso de casación interpuesto por la Administración Aduanera.

**SEXTO: INTEGRACIÓN TRIBUNAL JUZGADOR.-** Mediante sorteo de la causa No. 17510-2016-00297(1), realizado el 11 de junio de 2021, las 16h50, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E), Gilda Rosana Morales Ordoñez, Jueza Nacional y Dr. José Dionicio Suing Nagua, Juez Nacional, en calidad de ponente en la causa. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; 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, 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, avalada con la acción de personal No. 166UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021. Ante la licencia concedida a la doctora Rosana Morales Ordóñez, el 14 de julio de 2021, interviene en la presente causa el doctor Fernando Cohn Zurita, Juez Nacional encargado.

**SÉPTIMO: VALIDEZ PROCESAL.-** No se observa del proceso ninguna circunstancia que puede afectar la validez procesal y no existe nulidad alguna que declarar, por lo que se declara el proceso válido.

**OCTAVO: AUDIENCIA.-** Mediante providencia de 16 de julio del 2021, se convocó a las partes procesales para la audiencia de sustentación del recurso de casación para el día lunes 26 de julio del 2021, las 11h00, en el que participaron el abogado Edison Geovanny Quezada Revelo en calidad de procurador judicial de la Directora General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y el

abogado Andrés Santiago Rivas Fárez en calidad de procurador fiscal de la señora Zhuang Lan, quienes intervinieron argumentando en defensa de los intereses de sus representados, en los términos que obran de la grabación de la audiencia que se agrega en formato digital al proceso; en la misma audiencia se da a conocer en forma oral la decisión adoptada sobre el recurso.

**NOVENO: ERRORES ALEGADOS.-** El recurrente considera que el fallo emitido por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, el 01 de abril del 2019, las 08h50, incurre en el **caso quinto** del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, por los vicios de: **a)** Falta de aplicación de los artículos 225 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, 63 numerales 2 y 4 de la Resolución 1684, Reglamento de la Decisión 571 de la Comunidad Andina de Naciones, 10 del Acuerdo sobre la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994; y, **b)** Indebida aplicación de los artículos 79 numeral 7 literal 1 de la Constitución de la República y 139 numeral 2 del Código Orgánico Tributario.

**DÉCIMO: NORMAS SEÑALADAS COMO INFRINGIDAS.-** Las normas que el recurrente considera infringidas son: **a) Constitución de la República del Ecuador: Art. 76.-** *“En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: (1/4) 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: 1) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación sin en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.”* **Código Orgánico Tributario: Art. 139.- Invalidez de los actos administrativos.-** *“Los actos administrativos serán nulos y la autoridad competente los invalidará de oficio o a petición de parte, en los siguientes casos: (1/4) 2. Cuando hubieren sido dictados con prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe, siempre que se haya obstado el derecho de defensa o que la omisión hubiere influido en la decisión del reclamo.”* **Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones.- Art. 225.- Base de datos.-** *“El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y el Servicio de Rentas Internas, cuando éstas lo requieran, tendrán libre acceso y sin restricciones, ya sea vía informática o física, y en forma permanente y continua, a toda la información de las actividades de comercio exterior que repose en los archivos y bases de datos del Banco Central del Ecuador, Policía de Migración, Registro Civil, Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, Superintendencias, Agencia de Calidad del Agro, Instituto Ecuatoriano de Normalización, Registro Mercantil, Unidad de*

*Inteligencia Financiera y demás entidades que participan en el comercio exterior ecuatoriano directa o indirectamente. Los servidores públicos que no entreguen la información o que pongan obstáculos o interferencias para obtenerlas, serán sancionados con la destitución de sus cargos. El contenido de las bases de datos del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador es información protegida, su acceso no autorizado o la utilización indebida de la información contenida en ella, será sancionado conforme el Código Penal.º* **Resolución 1684 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571: Art. 63.- Obligación de suministrar información.-** <sup>a</sup> (1/4) **2.** *En aplicación de lo dispuesto en el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, la información suministrada, que por su especial naturaleza, sea confidencial o aportada con ese carácter, no será revelada por la Autoridad Aduanera sin la expresa autorización de la persona o del gobierno que la haya proporcionado, salvo orden de autoridad judicial. (1/4) 4.* *La información de la transacción comercial contenida en los bancos de datos a los efectos de valoración aduanera a que se refiere el artículo 25 de la Decisión 571, así como los valores que se encuentren en proceso de investigación o estudio por la Administración Aduanera, constituyen información confidencial, sujetándose a lo señalado en el numeral 2 del presente artículo.º* **Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros: Art. 10.-** <sup>a</sup> *Toda información que por su naturaleza se confidencial o que se suministre con carácter de tal a los efectos de la valoración en aduana será considerada como estrictamente confidencial por las autoridades pertinentes, que no la revelarán sin autorización expresa de la persona o del gobierno que haya suministrado dicha información, salvo en la medida en que pueda ser necesario revelarla en el contexto de un procedimiento judicial.º*

**DÉCIMO PRIMERO: CONTENIDO DEL CASO QUINTO DEL ARTÍCULO 268 DEL CÓDIGO ORGÁNICO GENERAL DE PROCESOS.-** **Caso quinto** <sup>a</sup> *Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.º<sup>1</sup>.*

**DÉCIMO SEGUNDO: ARGUMENTOS DEL RECORRENTE POR LOS VICIOS ACUSADOS.-** **a)** Respecto al vicio de falta de aplicación del artículo 225 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, el Tribunal no analiza el artículo en mención pese a ser considerada para el casacionista una norma sustancial para dictar sentencia, relacionada con la valoración de mercancías, ya que la base de datos confidencial de la Aduana es la que se utiliza para el descarte del segundo y tercer método de valor en su orden, la cual no se aplicó. Conforme lo dispuesto en los artículos 225 del COPCI y 63 de la Resolución 1684 del Reglamento Comunitario de la

<sup>1</sup> Ecuador. Registro Oficial Suplemento 506 de 22 mayo de 2015 - Última modificación 26 de junio de 2019, Código Orgánico General de Procesos: artículo 268 numeral 5.

Decisión 571, el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, no podrá develar el contenido de la base de valor, ya que el mismo es información protegida y únicamente mediante orden judicial, esta podrá ser develada, ya que las mencionadas normas brindan el carácter de información reservada. Que si bien es cierto, la normativa constitucional y tributaria exige que las resoluciones y los actos administrativos de los poderes públicos deberán ser motivados, este deber, no se ve de ninguna manera vulnerado en virtud de la identificación y detalle de las mercancías objeto de la presente controversia, puesto que en materia de valoración aduanera dicha información tiene carácter de confidencial. La única excepción a esta regla es que la información podrá ser revelada con la autorización expresa de la persona u gobierno que la haya proporcionado mediante orden judicial. Que el Tribunal, inobservando los artículos que protegen las alegaciones propuestas, aplican normas como el artículo 76, numeral 7, literal 1 de la Constitución de la República del Ecuador y el artículo 139, numeral 2 del Código Tributario, de manera ilegal y de forma indebida, toda vez que, contraviene expresamente la normativa aplicable en materia de valoración aduanera que prohíbe tales exigencias. Que la falta de motivación propuesta en la sentencia, es decir, la falta de detalles de los valores de las mercancías nacionalizadas, no constituye fundamento suficiente para concluir que existiría una falta de motivación del acto impugnado. Que la resolución y la rectificación objetos del presente litigio aparte de las circunstancias expresamente analizadas, contienen con precisión los motivos, las razones o fundamentos que han inducido a la Administración a tomar tal decisión.

Sobre el vicio de falta de aplicación del artículo 63 numerales 2 y 4 de la Resolución 1684 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 de la CAN y artículo 10 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, las normas mencionadas plantean en conjunto que el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, no podrá revelar el contenido de la base de datos, pues contiene información sobre la transacción comercial, la cual está legalmente protegida y en apego a su carácter reservado, ésta podrá ser revelada únicamente mediante orden judicial y siempre que sea necesario. Que bajo este argumento, para el análisis del segundo y tercer método de valoración, la Administración Aduanera recurre a la Base de Datos, como una herramienta aduanera que facilita la correcta aplicación de las disposiciones del Acuerdo sobre Valoración Aduanera de la OMC. Que el Tribunal Distrital dejó de aplicar las normas nacionales y supranacionales que regulan los requerimientos de información, que respalde el valor de la transacción consignado en la factura, así como la confidencialidad de la base de datos del SENA. Que la Administración no está facultada para revelar la información que consta en la base de datos del SENA, para ello requiere una orden judicial que en el presente caso existió y al amparo de la misma, el SENA remitió un informe constante en memorando No. SENA-DRI2-2017-0093-M de fecha 12 de enero de 2017, mediante el cual presentó el análisis efectuado a los comparables utilizados, para

ello y solamente con la finalidad de cumplir con una orden judicial, se expuso la información de dichos comparables que se encuentra de la base de datos, sin que por este hecho deje de tener el carácter de reservada, por lo tanto, no puede ignorar la prohibición legal de no revelarlas en un acto administrativo. Que en la Rectificación de Tributos se presenta un análisis razonable y exacto para la aplicación del tercer método conforme las normas de valoración aduanera que no permiten revelar los comparables utilizados, ya que en caso de revelarlos sin previa orden judicial, se estaría transgrediendo gravemente la confidencialidad de la base de datos. Que el Tribunal A quo no se pronuncia sobre una posible ilegalidad o arbitrariedad en la utilización de dichos comparables, pues con la revisión del informe en referencia, remitido mediante memorando No. SENAE-DRI2-2017-0093-M de fecha 12 de enero de 2017, pudo verificarse que la información que consta en la base de datos sirvió de sustento y guarda relación con las conclusiones a las que llegó la Administración Tributaria y que están plasmadas en el Acto de Determinación impugnado. Que el requerimiento de documentación a la importadora ha sido recurrente por parte de la Autoridad Aduanera y ésta no ha presentado la documentación, inobservando la normativa, toda vez que la carga de la prueba recae sobre la importadora Zhuan Lan, motivo por el cual la Autoridad Tributaria procedió con la valoración conforme dictan las normas nacionales y supranacionales. Que en los recursos No. 538-2014, 381-2016, 446-2016, 544-2016, 625-2016, emitidos por la Sala Especializada Tributaria de la Corte Nacional de Justicia, se sostiene que el tercer método de valoración "Mercancía Similares", está establecido en el art. 3 del Acuerdo de Valoración de la OMC y menciona que se entiende por mercancías similares, las que sin ser iguales en todo "tienen características y composición semejante, lo que les permite cumplir con las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables". Que, i) la aplicación del método en cuestión permite a la Administración Aduanera efectuar los ajustes necesarios para equiparar el precio de venta de las mercancías importadas al valor que dicho precio, de acuerdo a la ley, debía alcanzar, por una subvaloración debidamente comprobada; ii) las sentencias indicadas han establecido que los datos establecidos en las bases de datos del SENAE deben tratarse de conformidad con las disposiciones sobre confidenciales que son de aplicación, así en el caso concreto son aplicables las normas que ahora se están alegando y que no han sido consideradas en la sentencia. Que la base de datos del SENAE es restringida, que protege la confidencialidad de la información que la Administración Tributaria obtiene de los contribuyentes, responsables o terceros, garantizando que no se use dicha información en razón de otros fines, como el que pueda ser utilizado por terceros a fin de manipular precios dentro del mercado entre otras actividades que como consecuencia se tenga que restringir y reservar esta información del sujeto pasivo salvaguardando el comercio exterior, como el mercado interno y externo de una competencia leal entre comerciantes que se dedican a cualquier giro de negocio que demande la importación y exportación de mercancías.

**DÉCIMO TERCERO: ANÁLISIS DE LOS VICIOS ALEGADOS.-** Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado, derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, admitido por el señor Conjuez de la Sala, considera: **i.** Aunque el recurrente cuestiona la sentencia, con dos vicios diferentes, los mismos giran en torno a la utilización de la información considerada confidencial para descartar y aplicar métodos de valoración, de manera que se analizará en forma conjunta los dos vicios; **ii.** La **falta de aplicación** *“ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia.”*<sup>2</sup> **iii.** La **aplicación indebida** se produce *“(1/4) cuando la norma ha sido entendida rectamente en su alcance y significado, más se la ha utilizado para un caso que no es el que ella contempla.”*<sup>3</sup> Para Calamandrei, al vicio de aplicación indebida puede llegarse *“ (1/4) por dos distintos modos que son perfectamente aplicables en nuestra técnica: porque, o puede errarse al precisar las circunstancias de hecho que son relevantes para que la norma entre en juego (yerro de diagnosis jurídica), o pueda padecerse equivocación al establecer la diferencia o semejanza que media entre la hipótesis legal y la tesis del caso concreto.”*<sup>4</sup> **iv.** El recurrente acusa la falta de aplicación del artículo 225 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, porque considera que el Tribunal no lo analiza pese a ser considerada una norma sustancial para dictar sentencia, relacionada con la valoración de mercancías, ya que la base de datos confidencial de la Aduana es la que se utiliza para el descarte del segundo y tercer método de valor en su orden y que, conforme lo dispuesto en el artículo acusado de falta de aplicación, así como el artículo 63 de la Resolución 1684 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571, el SENA no podrá develar el contenido de la base de valor, por tratarse de información protegida; **v.** El Tribunal juzgador para resolver, en su decisión deja sentado que la Administración Tributaria no ha establecido cuáles son las inconsistencias ni ha desarrollado los razonamientos que permitan sostener que la información es insuficiente, que si bien hace una referencia detallada de la documentación revisada, no es posible verificar para descartar el primer método; respecto del segundo método, dice que la Administración señala que no se encontraron registros que cumplan con tales características, sin motivación alguna; y, respecto del tercer método, que tampoco explica cómo se realizó la búsqueda y se encontró coincidencias; en definitiva, determina, con suma claridad, que el acto impugnado carece de motivación; **vi.** Por las razones anotadas, la Sala no encuentra que a los razonamientos del Tribunal

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

3<sup>[1]</sup> Ecuador. Registro Oficial No. 12 de 31 de enero de 2003, 28.

4<sup>[2]</sup> Humberto Murcia Ballén, *“Recurso de casación civil”*, (Bogotá: Ediciones Jurídica Gustavo Ibáñez, 2015), 318.

que sustentan su decisión, le haga falta analizar la restricción que prevé el inciso segundo del artículo 225 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones respecto a la condición de información protegida, ya que no refiere a la insuficiencia de información ni a su contenido específico, sino a la deficiente explicación utilizada por el SENAE en su proceso de verificación, exclusión y aplicación de los métodos de valoración, que es lo que conduce a declarar la falta de motivación del acto impugnado. Consiguientemente, el cuestionamiento no procede y se lo rechaza;

**vii.** Respecto a la presunta indebida aplicación del artículo 139.2 del Código Tributario, vicio que lo vincula con el contenido del artículo 76.7, 1) de la Constitución de la República que trata de la motivación, sostiene que la aplicación indebida de las normas referidas, no ha permitido al juzgador identificar el problema por el cual las partes acudieron a su decisión, esto es la determinación de un tributo a favor del fisco; sin embargo, el razonamiento del recurrente choca con lo que el Tribunal juzgador establece en su decisión, esto es la falta de motivación del acto de determinación, respecto de lo cual nada refiere en su cuestionamiento, lo que deriva más bien en mostrar su inconformidad con lo resuelto por el Tribunal de instancia, que un yerro en su decisión, sin que se advierta la indebida aplicación de la norma alegada. Por lo indicado, el cuestionamiento no procede y se lo rechaza.

**DÉCIMO CUARTO.- DECISIÓN.-** Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve **NO CASAR** el fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, el 01 de abril del 2019, las 08h50.- Sin costas.- Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

**JUEZ NACIONAL (PONENTE)**

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO  
**CONJUEZ NACIONAL (E)**

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA  
**JUEZ NACIONAL (E)**



Juicio No. 17510-2017-00621

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

**AUTOR/A: JOSE DIONICIO SUING NAGUA**

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, viernes 30 de julio del 2021, las 15h54. **VISTOS:** El abogado Christian Sandoval en calidad de procurador fiscal de las autoridades tributarias demandadas, el Director General y el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación en contra del fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, el 19 de abril del 2018, las 09h17 dentro del juicio de impugnación No. 17510-2017-00621.

**PRIMERO: COMPETENCIA.-** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el recurso de conformidad con lo dispuesto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; 185 segunda parte numeral 1 y numeral 2 del artículos 201 del Código Orgánico de la Función Judicial.

**SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, el 19 de abril del 2018, las 09h17, dentro del juicio de No. 17510-2017-00621, resolvió aceptar la demanda presentada por la Sra. Lourdes Janneth Flores Benítez, por sus propios y personales derechos y declara la prescripción de la acción de cobro del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2006, consecuentemente se declara la ilegitimidad de la Resolución No. 117012017RREC203831, por lo que se dejó sin efecto la misma, así como el procedimiento coactivo iniciado para el cobro.

**TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.-** Con fecha 04 de mayo de 2018, las 16h40, el abogado Christian Sandoval en calidad de procurador fiscal de las autoridades tributarias demandadas, el Director General y el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación, mismo que es calificado, en auto de 07 de mayo de 2018, las 11h36; en los términos de los artículos 266 y 269 del Código Orgánico General de Procesos, para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver este recurso.

**CUARTO: ADMISIÓN.-** Mediante auto de 07 de octubre de 2020, las 08h20, el doctor Marco Aurelio Tobar Solano, Conjuez de esta Sala, declaró la admisibilidad del recurso de casación

propuesto, admitiendo los casos segundo y tercero del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, por los vicios de: **a)** Falta de motivación, con la norma infringida el contenido del artículo 76 numeral 7 literal 1) de la Constitución de la República, 89, 92, 313 de Código Orgánico General de Procesos; y, **b)** Omisión de resolver un punto en la controversia.

**QUINTO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.-** La señora Lourdes Janneth Flores Benítez por sus propios derechos no ha dado contestación al recurso de casación interpuesto por la Administración Aduanera.

**SEXTO: INTEGRACIÓN TRIBUNAL JUZGADOR.-** Mediante sorteo de la causa No. 17510-2017-00621(1), realizado el 21 de diciembre de 2020, las 18h03, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E), Fernando Cohn Zurita, Juez Nacional (E) y Dr. José Dionicio Suing Nagua, Juez Nacional, ponente en esta causa. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; 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, 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, avalada con la acción de personal No. 166UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021. Por licencia concedida a la Dra. Rosana Morales Ordóñez, mediante oficio No. SG-CNJ-SLL-2021 de 14 de julio del 2021 actúe el Dr. Fernando Cohn Zurita, en calidad de Juez Nacional (E).

**SÉPTIMO: VALIDEZ PROCESAL.-** No se observa del proceso ninguna circunstancia que puede afectar la validez procesal y no existe nulidad alguna que declarar, por lo que se declara el proceso válido.

**OCTAVO: AUDIENCIA.-** Mediante providencia de 21 de julio del 2021, se convocó a las partes procesales para la audiencia de sustentación del recurso de casación para el día viernes 30 de julio de 2021, las 12h15, en la que participaron el abogado Christian Sandoval en calidad de procurador fiscal de las autoridades tributarias demandadas el Director General y el Director Zonal 9 del Servicio de

Rentas Internas y la señora Lourdes Janneth Flores Benítez, acompañada de su abogado patrocinador el doctor Manolo Suárez Tapia, quienes intervinieron argumentando en defensa de los intereses de sus representados, en los términos que obran de la grabación de la audiencia que se agrega en formato digital al proceso; en la misma se da a conocer en forma oral la decisión adoptada sobre el recurso.

**NOVENO: ERRORES ALEGADOS.-** El recurrente considera que el fallo emitido por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, el 19 de abril del 2018, las 09h16, incurre en los **casos segundo y tercero** del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, por los vicios de: **a)** Falta de motivación establece como norma infringida el contenido del artículo 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República, 89, 92, 313 de Código Orgánico General de Procesos; y, **b)** Omisión de resolver un punto en la controversia.

**DÉCIMO: NORMAS SEÑALADAS COMO INFRINGIDAS.-** Las normas que el recurrente considera infringidas son: **a) Constitución de la República del Ecuador: Art. 76:** *“En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: (1/4) 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: (1/4) l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.”* **b) Código Orgánico General de Procesos: Art. 89:** *“Motivación. Toda sentencia y auto serán motivados, bajo pena de nulidad. No habrá tal motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Las sentencias se motivarán expresando los razonamientos fácticos y jurídicos, que conducen a la apreciación y valoración de las pruebas como a la interpretación y aplicación del derecho. La nulidad por falta de motivación única y exclusivamente podrá ser alegada como fundamento del recurso de apelación o causal del recurso de casación.”* **Art. 92:** *“Congruencia de las sentencias. Las sentencias deberán ser claras, precisas y congruentes con los puntos materia del proceso. Resolverán sobre las peticiones realizadas por las partes y decidirán sobre los puntos litigiosos del proceso.”* **Art. 313:** *“Contenido de la sentencia. Además de los requisitos generales previstos para la sentencia, esta decidirá con claridad los puntos sobre los que se produjo la controversia y aquellos que en relación directa a los mismos comporten control de legalidad de los antecedentes o fundamentos de la resolución o acto impugnados, supliendo incluso las omisiones en que incurran las partes sobre*

*puntos de derecho, o se aparte del criterio que aquellas atribuyan a los hechos. En caso de que se admita la pretensión del administrado y se deje sin efecto el acto impugnado, se ordenará además que se restituya el valor pagado indebidamente o en exceso y lo debidamente pagado.<sup>9</sup>*

**DÉCIMO PRIMERO: CONTENIDO DE LOS CASOS SEGUNDO Y TERCERO DEL ARTÍCULO 268 DEL CÓDIGO ORGÁNICO GENERAL DE PROCESOS.- a) Caso segundo**

*<sup>a</sup> Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplan el requisito de motivación.<sup>o 1</sup>. b) Caso tercero: Cuando se haya resuelto en la sentencia o auto lo que no sea materia del litigio o se haya concedido más allá de lo demandado, o se omita resolver algún punto de la controversia<sup>o 2</sup>*

**DÉCIMO SEGUNDO: ARGUMENTOS DEL RECURRENTE POR LOS VICIOS**

**ACUSADOS.- a)** Respecto del cargo sustentado en el caso segundo del artículo 268 del COGEP, al considerar el casacionista que incurre el fallo en la falta de motivación previsto en los artículos 76 numeral 7 letra 1) de la Constitución de la República y 89 del COGEP, porque toma en cuenta únicamente a la Resolución de Reclamos como punto de partida para contabilizar el plazo de la prescripción de la acción de cobro, sin explicar de forma lógica y comprensible las razones por las cuales se analizó solamente este acto cuando existió una Resolución del Recurso de Revisión que modificó la obligación Tributaria además de un Auto de Archivo respecto de una demanda de excepciones en contra de la misma obligación. Arguye el recurrente que los jueces de instancia en la parte resolutive de la sentencia cuestionada que el punto de partida para contabilizar el plazo de prescripción a la fecha que causó ejecutoría la resolución del reclamo administrativo, a sabiendas que en el caso en cuestión existió una resolución de revisión que modificó la obligación tributaria, además de un auto de archivo que puso fin la demanda de excepciones al procedimiento de ejecución de coactiva presentado por la parte actora en el año 2015. Que el fallo impugnado desconoce la naturaleza del recurso de revisión y todos sus efectos y naturaleza, que el recurso de revisión modificó obligaciones pendientes y se sobrepone a todos los actos administrativos, emitidos anteriormente que son la liquidación de pago y el reclamo administrativo, dejándolos sin establecer nuevos valores. Las resoluciones emitidas en revisión gozan de legitimidad y ejecutoriedad y prevalencia sobre los actos administrativos iniciales, siendo indispensable que se explique por qué este acto no fue considerado como una resolución administrativa en base al cual no se puede contabilizar los plazos de prescripción. Que deja evidenciado la falta de motivación respecto de la segunda razón expuesta

<sup>1</sup> Ecuador. Registro Oficial Suplemento 506 de 22 mayo de 2015 - Última modificación 26 de junio de 2019, Código Orgánico General de Procesos: artículo 268 numeral 2.

<sup>2</sup> *Ibíd.* numeral 3.

dentro del presente recurso para desconocer el recurso de revisión como un acto administrativo que también causa ejecutoria, por lo que en la sentencia impugnada no existe un razonamiento adecuado mediante el cual se vincule el hecho con el derecho (concepto de motivación), puesto que no existe la premisa respecto a la debida motivación de la sentencia, vinculación del hecho con el derecho, por lo que aduce se ha configurado y ha quedado demostrado el vicio invocado de conformidad con la causal segunda del artículo 268 del COGEP, por falta de motivación.

**b)** El recurrente fundamenta el vicio de citra petita debido a que no se resolvió sobre la excepción de la parte demandada en relación con la exigibilidad de la obligación tributaria a partir de la ejecutoria del auto de archivo del juicio de excepciones al procedimiento de ejecución coactiva, que constituye uno de los puntos sobre los que se trabó la litis. Arguye el casacionista que en el fallo recurrido el Tribunal A quo omitió resolver sobre la excepción de la parte demandada relacionada con la fecha desde la cual se debía contar el plazo para que opere la prescripción de la acción de cobro de la obligación tributaria; la cual fue expresamente negada por la parte actora, fue el objeto de actuación de pruebas y constituye un elemento importante que destruye la teoría del caso planteada por la parte actora y por ende, confirma el contenido del acto administrativo impugnado. Establece la pretensión de la acción de impugnación en analizar si se ha producido o no la prescripción de la obligación tributaria correspondiente al impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2006, por lo que, considera que el juzgador debió analizar las pretensiones de la parte actora así como también las excepciones de la Administración Tributaria con las que se trabó la litis. Para la Administración Tributaria la obligación era exigible desde que causó ejecutoria el archivo. Como pretensión solicitó se declare la prescripción de la acción de cobro de las obligaciones tributarias por impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2006. La excepción principal dentro del juicio la Administración Tributaria estableció que la acción de cobro de la obligación tributaria no se encontraba prescrita por cuanto la obligación fue exigible desde que causó ejecutoria el auto de archivo dictado por el Tribunal. La Administración Tributaria ante la solicitud de prescripción de la acción de cobro de la obligación tributaria se excepcionó estableciendo que la obligación era exigible desde que causó ejecutoria el auto de archivo emitido el 14 de mayo de 2015 para la Sala Única del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributaria y que por tanto para el 2017, no se encontraba prescrita la acción de cobro al no haber transcurrido los 5 años previstos en el artículo 55 del Código Tributario. De tal forma que el punto central de la controversia radicó en determinar si el plazo para la prescripción debía contabilizarse desde la fecha en que causó ejecutoria el auto de archivo teniendo en consideración que la parte actora sostuvo que se debía contabilizar desde la fecha del recurso de revisión, en tanto que para el Servicio de Rentas Internas se debió contabilizar desde el mes de mayo del 2015. La Administración Tributaria considera que se ha transgredido el principio de congruencia al no existir por parte de los juzgadores de instancia un

exposición previa del objeto de la litis puntualizando las pretensiones y excepciones planteadas por las partes procesales, en cuyo cotejamiento se podrá evidenciar la existencia de incongruencia, al haberse dejado de resolver uno de los puntos esenciales de la controversia cuyo objeto es considerar la fecha de ejecutoria del auto de archivo como la fecha de exigibilidad de la obligación tributaria y por tanto contabilizar desde ese momento el plazo de prescripción y esta debió ser una de las premisas de la conclusión final del fallo, lo que ha generado un efecto contrario en la parte resolutive de la sentencia al contrariar el principio de congruencia transgrediendo lo dispuesto en los artículos 92 y 313 del Código Orgánico General de Procesos.

**DÉCIMO TERCERO: ANÁLISIS DE LOS VICIOS ALEGADOS.-** 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 los casos segundo y tercero del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, admitido por el señor Conjuez de la Sala, considera:

**13.1. Falta de motivación.- i.** La motivación consiste en una <sup>a</sup> (1/4) *operación mental del juez dirigida a determinar si todos los extremos de una decisión son susceptibles ser incluidos en la redacción de la resolución, por gozar de una adecuada justificación jurídica.*<sup>3</sup> Para Fernando de la Rúa la motivación de la sentencia es definida como <sup>a</sup> (1/4) *el elemento intelectual, de contenido crítico, valorativo y lógico, que consiste en el conjunto de razonamientos de hecho y derecho en los cuales el juez apoya su decisión.*<sup>4</sup>**ii.** El recurrente aduce que existe falta de motivación porque el Tribunal juzgador toma en cuenta únicamente a la resolución del reclamo como punto de partida para contabilizar el plazo de la prescripción de la acción de cobro, sin explicar de forma lógica y comprensible las razones por las cuales se analizó solamente este acto cuando existió una resolución del recurso de revisión que modificó la obligación tributaria además de un auto de archivo respecto de una demanda de excepciones en contra de la misma obligación; **iii.** Analizada la sentencia cuestionada se encuentra que la misma si contiene los elementos que conducen a aceptar la pretensión de la actora, esto es la declaratoria de prescripción de la obligación tributaria; que no se sustenta únicamente en el análisis de la resolución al reclamo, sino que también analiza el recurso de revisión,

<sup>3</sup> Ignacio Colemer Hernández. *La motivación de las Sentencias: sus exigencias constitucionales y legales.* (Valencia: Editorial Tirant lo Blanch, 2003), 46.

<sup>4</sup> Fernando de la Rúa. *Proceso y Justicia*, (Buenos Aires: Editores Asociados, 1980), 82.

sus efectos, así como el procedimiento de ejecución coactivo del que se desprende que la Administración no ejecutó las todas las acciones necesarias para concluir con el cobro de la obligación; **iv.** De la referencia al análisis que realiza el Tribunal juzgador en la sentencia para sustentar la decisión, se advierte que los razonamientos del recurrente más que identificar una falta de motivación, que no existe, lo que muestra es su inconformidad con lo resuelto por el Tribunal, por lo que no se configura la falta de motivación alegada y se desecha el cuestionamiento.

**13.2. Decisión contradictoria o incompatible: i.** Este vicio se fundamenta en los defectos de fondo, esto es por incongruencia en la parte dispositiva del fallo, en cuanto se adopten resoluciones contradictorias o incompatibles. La doctrina considera que *“[...] las decisiones contradictorias sólo pueden encontrarse en la parte resolutive de la sentencia que es donde el órgano jurisdiccional debe resolver el asunto controvertido y lo hace cuando se pronuncia en ella sobre todas las acciones o excepciones hechas valer”*<sup>5</sup> No obstante, pese a que la norma dispone que las decisiones contradictorias deben encontrarse en la parte resolutive de la sentencia, no se debe dejar de analizar la parte motiva, al constituirse en fundamento básico para determinar el criterio del juzgador, permitiendo además establecer el origen de la contradicción.<sup>6</sup>**ii.** Respecto del caso tercero consiste en la in consonancia o incongruencia resultante, de la comparación entre la parte resolutive del fallo con las pretensiones de la demanda y con las excepciones deducidas, que se configura por los siguientes modos o formas: 1) Cuando se otorga más de lo pedido - *ultrapetita*; 2) Cuando se otorga algo distinto a lo pedido  $\pm$  *extra petita*; 3) Cuando se deja de resolver sobre algo de lo pedido  $\pm$  *citra petita*; y, 4) Cuando se resuelve menos de lo pedido - *mínima petita*.<sup>7</sup> **iii.** El recurrente fundamenta el vicio de *citra petita* debido a que, a su criterio, no se resolvió sobre la excepción de la parte demandada en relación con la exigibilidad de la obligación tributaria a partir de la ejecutoria del auto de archivo del juicio de excepciones al procedimiento de ejecución coactiva, que constituye uno de los puntos sobre los que se trabó la litis; **iv.** Para resolver este cuestionamiento, es necesario confrontar el objeto de la controversia con lo resuelto,

<sup>5</sup> Juan Carlos Muñoz Torres. *Recursos Jurisdiccionales*. (Chile: Juritec S.A. Ediciones Jurídicas y Técnicas S.A., 2004), 298.

<sup>6</sup> Jaime Azula Camacho. *Manual de Derecho Procesal Civil*, (Bogotá: Editorial Temis, S.A., 1994).

<sup>7</sup> Ecuador. Corte Nacional de Justicia, en Gaceta Judicial. Año CVIII. Serie XVIII, No. 4, Quito: 31 de enero de 2007, p. 1337.

para verificar si se produce el vicio alegado; revisada la sentencia cuestionada, la misma contiene la referencia expresa a la contestación a la demanda presentada por la autoridad demandada, de la que no se desprende que la exigibilidad de la obligación tributaria a partir de la ejecutoria del auto de archivo del juicio de excepciones al procedimiento de ejecución coactiva, no es un punto sobre el que se traba la litis, cuyo objeto queda establecido así: <sup>a</sup> Analizar si se ha producido la prescripción de la obligación tributaria correspondiente a impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2006° mismo que es aceptado sin oposición por las partes como expresamente consta en la sentencia; **v.** De lo expuesto no se advierte que el tema presuntamente no resuelto haya sido parte de la controversia, por lo que el cuestionamiento resulta inviable. Al no configurarse el vicio alegado, se lo desecha.

**DÉCIMO CUARTO.- DECISIÓN.-** Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve **NO CASAR** el fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, el 19 de abril del 2018, las 09h17.- Sin costas.- Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

**JUEZ NACIONAL (PONENTE)**

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

**JUEZ NACIONAL (E)**

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

**CONJUEZ NACIONAL (E)**

**FUNCIÓN JUDICIAL**

155218415-DFE

Juicio No. 06201-2021-00012

**CONJUEZ PONENTE: COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO, CONJUEZ NACIONAL (PONENTE) (E)****AUTOR/A: COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO****CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, viernes 30 de julio del 2021, las 16h48. **A S U N T O**

Resolución del recurso de apelación interpuesto por los señores Danilo Alexander Segura Vinueza y Jefferson Javier Ami Ami, a través de su abogado, doctor Aurelio Agustín Quito Cortés, en contra del pronunciamiento emitido en forma verbal el trece de julio de 2021, y en sentencia del jueves 15 del mismo mes y año, por la Sala Especializada de lo Civil, Mercantil, Laboral, Familia, Niñez, Adolescencia y Adolescentes Infractores de la Corte Provincial de Justicia de Chimborazo, dentro de la acción constitucional de hábeas corpus No. 06201-2021-00012

### **1. ANTECEDENTES**

**1.1** A través de acción interpuesta el lunes 12 de julio de 2021 los señores Danilo Alexander Segura Vinueza y Jefferson Javier Ami Ami, a través de su abogado, doctor Aurelio Agustín Quito Cortés, plantearon hábeas corpus contra el Juez de la Unidad Judicial Multicompetente con sede en el cantón Pallatanga, provincia de Chimborazo, doctor Carlos Guevara Chiluiza, por la prisión preventiva dictada contra los accionantes dentro de la causa No. 06332-2021-00099; correspondiendo a la acción constitucional el número de causa 06201-2021-00012.

**1.2** Mediante sentencia del jueves 15 del mismo mes y año, la Sala Especializada de lo Civil, Mercantil, Laboral, Familia, Niñez, Adolescencia y Adolescentes Infractores de la Corte Provincial de Justicia de Chimborazo, dentro de la ya mencionada acción constitucional de hábeas corpus No. 06201-2021-00012, dispuso el rechazo de la acción; decisión que en forma verbal se había adoptado el martes 13 de julio de 2021.

**1.3** Los accionantes plantearon apelación en forma verbal el día en que la Sala de la Corte Provincial de Justicia de Chimborazo emitió su pronunciamiento el martes 13 de julio de 2021, lo que se recoge en el acta resumen de la audiencia y en la sentencia, sin que se haya detallado los fundamentos de la apelación.

### **2. JURISDICCION Y COMPETENCIA**

La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario a la que corresponde conocer de esta apelación de acuerdo al sorteo realizado el jueves 29 de julio de 2021, está integrada por el conjuerz Fernando Antonio Cohn Zurita -en calidad de ponente, actuando en reemplazo de la jueza Gilda Rosana Morales Ordóñez -en función de la acción de personal No. 759-UATH-2021 del 14 de julio de 2021- y los jueces Gustavo Adolfo Durango Vela y José Dionicio Suing Nagua. A los integrantes de la Sala les corresponde actuar como Jueces Constitucionales, pues al conocer de garantías jurisdiccionales se alejan temporalmente de sus funciones originales y reciben la denominación de jueces y juezas constitucionales, Sala o Tribunal Constitucional- de conformidad con las Sentencias Nos. 001-10-PJO-CC y. 031-09-SEP-CC, emitidas por la Corte Constitucional de Ecuador. Los magistrados conocen el presente recurso de apelación del hábeas corpus, en virtud de lo establecido en los arts. 184, número 1 de la Constitución de la República, 185, apartado segundo, número 3 del Código Orgánico de la Función Judicial; 169 número 1 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional y por la Resolución de 19 de marzo de 2009 de la Corte Nacional de Justicia, publicada en el Registro Oficial No. 565 de 7 de abril del mismo año.

### **3. VALIDEZ PROCESAL**

La acción constitucional de hábeas corpus se ha tramitado de conformidad con las normas pertinentes, por lo que no existe nulidad alguna que declarar.

### **4. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA JURÍDICO A RESOLVER**

**4.1** Dado que no existe detalle de los fundamentos de la apelación, se analizarán los sustentos de la interposición del recurso en instancia, contenidos en el escrito presentado el lunes 12 de julio de 2021, así como la decisión que es objeto de la apelación.

**4.2** En la interposición del recurso los accionantes sostienen que con fecha 27 de mayo de 2021 fueron aprehendidos y llevados a la audiencia de calificación de flagrancia por el supuesto delito de robo con asalto y violencia tipificado en el art. 189.1 del Código Orgánico Integral Penal (en adelante COIP), incluida la agravante del art. 47.5 del mismo cuerpo legal; que la orden de prisión preventiva dictada por el Juez de la Unidad Judicial Multicompetente con sede en el cantón Pallatanga, provincia de Chimborazo, doctor Carlos Guevara Chiluzza, dentro de la causa No. 06332-2021-00099, fue ilegítima y arbitraria al no respetar la garantía de un juicio imparcial, por lo que mediante hábeas corpus correctivo se pueden subsanar los errores estatales producidos. Que en el presente caso no existen suficientes elementos de convicción claros y precisos con los cuales se pudiere demostrar tanto la existencia de la infracción como su responsabilidad en los hechos ya que no es posible basarse en elementos probatorios o indicios inducidos al cometimiento y perfeccionamiento del delito, así como

también la prisión preventiva no ha sido proporcional conforme con los hechos y los arraigos presentados por el recurrente (apartado 3.5 del escrito); que el Juez Guevara ordenó la prisión preventiva evaluando elementos probatorios que no le compete de acuerdo al modo de enjuiciamiento respetuoso con la Constitución, lo que induciría al Tribunal que conozca el caso de fondo a una convicción de la responsabilidad de los accionantes con agravantes (apartados 3.18, 3.19 y 3.24); y por ello se solicita la libertad de los accionantes de acuerdo a los artículos 89 de la Constitución y 43 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional.

**4.3** En la sentencia del jueves 15 de julio de 2021, la Sala Especializada de lo Civil, Mercantil, Laboral, Familia, Niñez, Adolescencia y Adolescentes Infractores de la Corte Provincial de Justicia de Chimborazo, se analiza si la prisión preventiva dispuesta en contra de los accionantes fue dictada ilegal, arbitraria o ilegítimamente. Se reproduce lo dispuesto en el acta resumen de la audiencia en que el juez Guevara ordenó la prisión preventiva; acta en la que se señala que se resuelve el inicio de la instrucción fiscal, que con el reconocimiento del lugar de los hechos y pericias obrantes en autos se establece la responsabilidad de los procesados señores Danilo Segura y Jefferson Ami en calidad de autores del delito de robo con asalto y violencia tipificado y sancionado en el art. 189.1 del COIP con la agravante del art. 47.5 del mismo cuerpo legal y que con el fin de asegurar la intermediación del procesado al juicio y una eventual responsabilidad y cumplimiento de la pena al tenor del art. 534 del COIP se ordena la prisión preventiva de ambos procesados. Consideró la Sala de la Corte de Chimborazo que el juez hizo referencia a una eventual responsabilidad, pudiendo en esa etapa el juez actuar en base a elementos e indicios para la concesión de una prisión preventiva, sin que ello implique contaminación para las siguientes fases; que la prisión preventiva es un mecanismo establecido por el legislador para garantizar la presencia del procesado en el juicio y proteger una posible reparación integral a la víctima; que por esa razón la prisión preventiva no fue ilegal; que además la prisión preventiva ordenada no fue arbitraria, porque en el caso concreto existe el pedido del fiscal luego de revisar y analizar los elementos de convicción e indicios suficientes para que dicha orden sea dictada; que tampoco fue ilegítima, por cuanto al orden de prisión preventiva ha sido dictada por juez competente. Por esa razón la Sala de la Corte Provincial de Chimborazo rechazó la acción de hábeas corpus.

**4.4** El problema jurídico a resolver es el de determinar si fue o no procedente la decisión emitida en instancia por la Corte Provincial de Justicia de Chimborazo, en cuanto a considerar que no se han justificado los fundamentos alegados por los accionantes, para establecer que la prisión preventiva dictada por el Juez Multicompetente de Pallatanga en contra de los accionantes es ilegal, arbitraria o ilegítima; en función de los argumentos planteados en la acción, esto es, que dicho juez multicompetente no habría actuado como un juez imparcial, al valorar prueba y determinar la

responsabilidad de los procesados, así como al dictar una medida desproporcionada de prisión preventiva, conforme con los hechos y arraigos presentados ante el juez Guevara.

## 5. CONSIDERACIONES Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

### 5.1 Marco jurídico de la acción de hábeas corpus:

Constitución de la República

*“Art. 89.- La acción de hábeas corpus tiene por objeto recuperar la libertad de quien se encuentre privado de ella de forma ilegal, arbitraria o ilegítima, por orden de autoridad pública o de cualquier persona, así como proteger la vida y la integridad física de las personas privadas de libertad”.*

Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional:

*“Art. 43.- Objeto.- La acción de hábeas corpus tiene por objeto proteger la libertad, la vida, la integridad física y otros derechos conexos de la persona privada o restringida de libertad, por autoridad pública o por cualquier persona, tales como: 1. A no ser privada de la libertad en forma ilegal, arbitraria o ilegítima, protección que incluye la garantía de que la detención se haga siempre por mandato escrito y motivado de juez competente, a excepción de los casos de flagrancia; 2. A no ser exiliada forzosamente, desterrada o expatriada del territorio nacional; 3. A no ser desaparecida forzosamente; 4. A no ser torturada, tratada en forma cruel, inhumana o degradante; 5. A que, en caso de ser una persona extranjera, incluso antes de haber solicitado refugio o asilo político, no ser expulsada y devuelta al país donde teme persecución o donde peligre su vida, su libertad, su integridad y su seguridad; 6. A no ser detenida por deudas, excepto en el caso de pensiones alimenticias; 7. A la inmediata excarcelación de la persona procesada o condenada, cuya libertad haya sido ordenada por una jueza o juez; 8. A la inmediata excarcelación de la persona procesada cuando haya caducado la prisión preventiva por haber transcurrido seis meses en los delitos sancionados con prisión y de un año en los delitos sancionados con reclusión; 9. A no ser incomunicada, o sometida a tratamientos vejatorios de su dignidad humana; 10. A ser puesta a disposición del juez o tribunal competente inmediatamente y no más tarde de las veinticuatro horas siguientes a su detención”.*

*Art. 45.- Reglas de aplicación.- Las juezas y jueces observarán las siguientes reglas:*

*2. En caso de privación ilegítima o arbitraria, la jueza o juez declarará la violación del derecho, dispondrá la inmediata libertad y la reparación integral. La privación arbitraria o ilegítima se presumirá en los siguientes casos:*

- a) Cuando la persona no fuere presentada a la audiencia.
- b) Cuando no se exhiba la orden de privación de libertad.
- c) Cuando la orden de privación de libertad no cumpla los requisitos legales o constitucionales.
- d) Cuando se hubiere incurrido en vicios de procedimiento en la privación de libertad.

(1/4)

## 5.2 Normas relacionadas al caso concreto:

### Constitución

*ª Art. 76.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas:*

(1/4)

*7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías:*

(1/4)

*k) Ser juzgado por una jueza o juez independiente, imparcial y competente. Nadie será juzgado por tribunales de excepción o por comisiones especiales creadas para el efecto.*

(1/4)º

### Código Orgánico Integral Penal

*ª Art. 534 Finalidad y requisitos.- Para garantizar la comparecencia de la persona procesada al proceso y el cumplimiento de la pena, la o el fiscal podrá solicitar a la o el juzgador, de manera debidamente fundamentada, que ordene la prisión preventiva, siempre que concurran los siguientes requisitos:*

*1. Elementos de convicción suficientes sobre la existencia de un delito de ejercicio público de la acción.*

*2. Elementos de convicción claros, precisos y justificados de que la o el procesado es autor o cómplice de la infracción. En todo caso la sola existencia de indicios de responsabilidad no constituye razón suficiente para ordenar la prisión preventiva.*

*3. Indicios de los cuales se desprenda que las medidas cautelares no privativas de la libertad son*

*insuficientes y que es necesaria la prisión preventiva para asegurar su presencia en la audiencia de juicio o el cumplimiento de la pena.*

*Para este efecto, la o el fiscal demostrará que las medidas cautelares personales diferentes a la prisión preventiva no son suficientes. En el caso de ordenar la prisión preventiva, la o el juez obligatoriamente motivará su decisión y explicará las razones por las cuales las otras medidas cautelares son insuficientes.*

*4. Que se trate de una infracción sancionada con pena privativa de libertad superior a un año.*

*En los requisitos descritos en los números 1 y 2, el parte policial no constituye ningún elemento de convicción ni será fundamento para solicitar o conceder la prisión preventiva. El parte policial es exclusivamente referencial.*

*De ser el caso, la o el juzgador para resolver sobre la prisión preventiva deberá tener en consideración si la o el procesado incumplió una medida alternativa a la prisión preventiva otorgada con anterioridad en cualquier otra causa.*

**5.3** La garantía constitucional de hábeas corpus, de acuerdo al artículo 89 de la Constitución, procede únicamente en dos supuestos: si la privación de libertad fuese ilegal, arbitraria o ilegítima, o si es que la libertad fuese necesaria a fin de proteger la vida o integridad física de quien se encuentra privado de la misma. En este caso la apelación versa sobre el primero de los supuestos y los accionados lo fundamentan exclusivamente en el hecho de que el juez multicompetente de Pallatanga no fue imparcial al haber actuado prueba y haber prejuzgado a los accionantes y por tornarse desproporcionada la medida de prisión preventiva, al no haber considerado los hechos y arraigo acreditados ante el referido juez.

**5.5** La privación de libertad puede ser ilegal, cuando es ordenada o ejecutada en contravención a los mandatos expresos de las normas que componen el ordenamiento jurídico; arbitraria, cuando es ordenada o mantenida sin otro fundamento que la propia voluntad o capricho de quien la ordena o ejecuta; o ilegítima, cuando es ordenada o ejecutada por quien no tiene potestad o competencia para ello (Corte Constitucional del Ecuador, sentencia No. 017-18-SEP-CC, caso No. 0513-16-EP).

**5.6** En cuanto al cuestionamiento de los accionantes a la imparcialidad del Juez Multicompetente de Chimborazo, por haber actuado prueba, se considera lo siguiente:

**5.6.1** El artículo 534 del COIP, en sus dos primeros numerales, establecen como requisitos para que se ordene la prisión preventiva la existencia de elementos de convicción suficientes sobre la existencia de un delito de ejercicio público de la acción y de elementos de convicción claros y precisos de que los

procesados son autores o cómplices de la infracción, sin que el parte policial sea el elemento de convicción o fundamento para solicitar o conceder la prisión preventiva, pues el mismo es exclusivamente referencial.

**5.6.2** En relación a la audiencia realizada el 28 de mayo de 2021, la referencia a que el delito acusado habría tenido agravantes, no constituye falta de imparcialidad del juez, sino referencia por parte del fiscal de las circunstancias del delito por el que se procesa a los señores Segura y Ami, pues se debe establecer en primer lugar cuál es el delito específico que se habría cometido para luego establecer si los procesados habrían sido sus autores o cómplices. En este caso la infracción de la cuya existencia el juez determinó que existen indicios, es el de robo con asalto y violencia previsto en el primer párrafo del artículo 189 del COIP, con la circunstancia de que participa más de una persona (al existir dos procesados como autores), que es lo referido en el artículo 47.5 del mismo cuerpo legal.

**5.6.3** La mención realizada por el juez en la audiencia del 28 de mayo de 2021 al reconocimiento del lugar de los hechos y las pericias que obraban en autos hasta ese día, se da justamente para poder obtener elementos de convicción respecto a la existencia del delito y la participación de los procesados en la infracción, pues la reforma de diciembre de 2019 al artículo 534 del COIP dispone que no basta como elementos de convicción el parte policial.

**5.6.4** En el segundo párrafo del apartado 4.3 de la sentencia de instancia de hábeas corpus se recoge el contenido del acta resumen de la audiencia realizada ante el juez multicompetente de Pallatanga, en que se señala que <sup>a</sup> se establece la responsabilidad de los procesados (¼ ) en calidad de autores del tipo penal de robo con asalto y violencia tipificada en (¼ .) por lo que a fin de asegurar la inmediación del procesado al proceso y una eventual responsabilidad y cumplimiento de la pena (¼ ) ordena la prisión preventiva (¼ )°.

**5.6.5** Aun cuando en el fragmento ya citado el juez señala la responsabilidad, sin especificar que esa conclusión es resultado de los indicios existente, se cita como elementos al reconocimiento del lugar de los hechos y las pericias que obraban en el expediente hasta ese momento, lo que evidencia que se han citado las fuentes o indicios de los que el juez dedujo la existencia del delito y la autoría por parte de los procesados.

**5.6.6** No podría considerarse que la convicción del juez respecto de que los procesados son los autores o cómplices de la infracción, lo haya conducido a la decisión de ordenar su prisión como una pena anticipada, desvaneciendo la presunción de inocencia, ya que el juez multicompetente Guevara sustenta la medida en el artículo 534 del COIP.

**5.7** En cuanto a la existencia de hechos y arraigo demostrados en la audiencia realizada ante el juez

multicompetente de Pallatanga, que haya provocado que la orden de prisión preventiva emitida por este haya sido desproporcionada, en el acta de la audiencia de hábeas corpus no se detallan cuáles son tales hechos y arraigo, que demuestre el incumplimiento del requisito previsto en el numeral 3 del art. 534 del COIP para que la prisión preventiva haya sido arbitraria. Cabe señalar que en la audiencia realizada ante el juez Guevara el 28 de mayo de 2021 consta una intervención del abogado Mullo, que representaba a los procesados, sin que en el fragmento recogido en la parte física del acta conste alegación del arraigo (en relación con documentos presentados en fecha anterior a la audiencia, consistente en partidas de nacimientos de los hijos del procesado Segura, y de que éste manejaba un taxi). En fechas siguientes hubo presentación de documentos referentes al arraigo pero de personas distintas a los recurrentes.

**5.8** La privación de libertad fue emitida por el juez que tenía competencia para el efecto, previa petición del fiscal (arts. 540 y 534 del COIP), por lo que no es ilegítima. La prisión preventiva fue ordenada en base a la ley, previa convicción por parte del juzgador de la existencia de la infracción y de la responsabilidad un delito sancionado con pena privativa de libertad superior a un año (artículos 534 -numerales 1, 2, 3 y 4-, 189 -primer párrafo- del COIP, sin que los recurrentes hayan especificado cuáles son los documentos con que prueban su arraigo, por lo que no es ilegal. Esa medida no fue ordenada en función de un capricho del juez, sino en cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 534 del COIP, por lo que no puede ser considerada como arbitraria.

**5.9** En función de lo antedicho, no se ha desvirtuado la conclusión a la que arribó la Sala de la Corte Provincial de Justicia de Chimborazo en el primer párrafo del apartado 4.4. de la sentencia de hábeas corpus recurrida, y por tanto los accionantes no han demostrado que se hayan cumplido las condiciones señaladas en los artículos 89 de la Constitución y 43 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional para que se conceda el hábeas corpus.

## 6. DECISIÓN

**6.1** En mérito de las consideraciones expuestas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional, **Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República**, rechaza el recurso de apelación interpuesto.

**6.2.** De conformidad con lo dispuesto en el art. 86 numeral 5 de la Constitución de la República, una vez ejecutoriada esta resolución, remítase copia certificada de la misma a la Corte Constitucional para el desarrollo de su jurisprudencia.

**6.3** Devuélvase a la Sala de origen.

**6.4** Actúe la doctora Ligia Marisol Mediavilla en calidad de Secretaria encargada, mediante acción de personal No. 352-UATH-2021-OQ emitida por la Unidad Administrativa y Talento Humano de la Corte Nacional de Justicia el 5 de abril de 2021.

Notifíquese.-

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO  
CONJUEZ NACIONAL (PONENTE) (E)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA  
JUEZ NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

**JUEZ NACIONAL (E)**



Ing. Hugo Del Pozo Barrezueta  
**DIRECTOR**

Quito:  
Calle Mañosca 201 y Av. 10 de Agosto  
Telf.: 3941-800  
Exts.: 3131 - 3134

[www.registroficial.gob.ec](http://www.registroficial.gob.ec)

JLEO/FMA

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.