EDICIÓN JURÍDICA

REGISTRO OFICIAL®
ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

FUNCIÓN JUDICIAL Y JUSTICIA INDÍGENA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO:

RESOLUCIONES Y JUICIOS

J01501-2022-00088, J09501-2022-00073, J09501-2020-00074, J18803-2019-00458

Año II - Nº 463 - 77 páginas
Quito, miércoles 18 de noviembre de 2026

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 01501-2022-00088 RESOLUCION 339-2026 292393435-DFE

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

AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, miércoles 20 de mayo del 2026, las 10h17. **VISTOS:** El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los Jueces Nacionales: doctora Rosana Morales Ordóñez (ponente), doctor José Suing Nagua y doctor Gustavo Durango Vela (E), dictan la siguiente sentencia de casación dentro de la causa No. 01501-2022-00088.

1. Antecedentes procesales

1.1 En el caso puesto en nuestro conocimiento, la compañía FISUM S.A., presentó demanda de impugnación en contra de la Resolución No. SENAE-DNJ-2022-0102-RE de fecha 09 de junio de 2022, mediante la cual el Director Nacional Jurídico Aduanero del SENAE, declara sin lugar el reclamo administrativo y ratifica la validez legal de la Rectificación de Tributos No. JRP3-2020-0340-D001.

El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay, estableció como objeto de la controversia los siguientes: ª Conforme lo alegado en la demanda y en la contestación a la demanda, establecer: 1. Si durante el procedimiento de control posterior que terminó con la Rectificación de Tributos y durante el trámite del reclamo administrativo que culminó con la resolución impugnada, se vulneraron los derechos a la defensa, seguridad jurídica, motivación, publicidad y contradicción; y, si se vulneró el Art. 17 de la Decisión 778 de la CAN. 2. Si se vulneraron los artículos 100 del Código Orgánico Administrativo, y artículo 30.1 (numerales 5 y 6) del Código Tributario. 3. Si se invirtió la carga de la prueba. 4. Si los bienes importados gravan ICE o no. Los cuestionamientos relacionados con la Rectificación de Tributos serán analizados siempre que hayan formado parte de los argumentos al interponer el reclamo administrativoº.

1.2 En la sentencia recurrida, se resuelve aceptar la demanda presentada por FISUM S.A. en

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

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

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

contra de la Directora General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y como consecuencia se declara la invalidez legal de la Resolución No. SENAE-DNJ-2022-0102-RE de fecha 09 de junio de 2022, así como de su antecedente la Rectificación de Tributos No. JRP3-2020-0340-D001.

1.3 El SENAE, interpone recurso de casación contra la sentencia del 22 de noviembre del 2023 a las 14h08, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay, dentro del juicio No. 01501-2022-00088, argumentando el caso 5 del art. 268 del ª COGEPº .

1.4 Mediante auto de 29 de julio del 2025, a las 12h14, el doctor Marco Vinicio Albán Zambonino, Conjuez Nacional temporal de la Corte Nacional de Justicia, admitió el recurso de casación interpuesto por SENAE, por el caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos, por errónea interpretación del art. 139 numeral 2 del Código Tributario.

2. Competencia

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

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia. - Sorteo de la causa número 01501-2022-00088, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 19 de diciembre del 2025, mediante el que se

radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

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

3. Validez procesal

3.1.- En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación, se han observado todas las solemnidades inherentes a esta clase de recursos, por lo que no existe nulidad alguna que declarar, como lo han corroborado las partes procesales en la audiencia llevada a cabo el 19 de mayo del 2026, a las 11h00.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1 El casacionista en la fundamentación del recurso argumenta que la Rectificación de Tributos que obedeció al control posterior efectuado a las mercancías correspondientes a la importación de vehículos: T6 TRANSPORTER SGJ1A2, CRAFTER 30 ESCOLAR TDI 2ED0F5 AC 2.0 5P 4X2 TM DIESEL, CRAFTER 30 TECHO ALTO 2ED0F5 AC 2.0 5P 4X2 TM DIESEL, CRAFTER 30 ESCOLAR, declaradas por el importador en la subpartida arancelaria 8702.10.90.90, con código suplementario de subpartida TNAN 0000, en las que se determinó la ªMala Aplicación de Código Suplementario de Liberación ICEº, siendo el correcto Código Suplementario TNAN, el 0002, constantes en las siguientes DAIs: 037-2016-10-00386384, 037-2016-10-00492080, 037-2016-10-00792735 y 037-2018-10-00095977. Que la autoridad aduanera en la Rectificación de Tributos Nro. JRP3-2020-0340-D001, liquida los tributos rectificados de la siguiente manera: Se estableció la diferencia a pagar de USD 229.030,80 por concepto de impuestos; el valor de USD 45.806,16 por concepto del 20% de recargo sobre el monto de los tributos rectificados; que generan un total a pagar de USD 274.386,66. Que de lo dispuesto en el art. 139 del Código Tributario, se colige que para que un acto administrativo sea declarado NULO puede supeditarse a dos circunstancias: 1) Que, haya sido dictado por autoridad incompetente (interpretación que no se denuncia); y, 2) Que, para su emisión se haya prescindido de las formalidades que la ley prescribe, siempre y

cuando, dicha omisión haya obstado el derecho a la defensa o hubiese influido en la causa. Que al declararse la nulidad, la autoridad (juez) debe ordenar que el proceso se retrotraiga a la situación anterior a la que se produjo indefensión. Que la nulidad procesal es una sanción que reconoce un descarrilamiento en el recto caminar del proceso, y que una vez dictada por el órgano jurisdiccional convertirá al acto viciado en acto nulo, quitándole los efectos que él y sus consecuentes hayan producido dentro del curso de la Litis. Que en el considerando 7.5.3, se evidencia la errónea interpretación que realiza el Tribunal. Que si el Tribunal verificó la vulneración al derecho a la defensa dentro del proceso de control posterior, relacionado con el escrito de descargos presentado con ocasión del informe de resultados preliminares, al amparo de lo dispuesto en el art. 139 numeral 2 del Código Tributario correspondía no sólo declarar la invalidez de la Resolución Nro. SENAE-DNJ- 2022-0102-RE y de la Rectificación de Tributos Nro. JRP3-2020-0340-D001, sino también se debía disponer a consecuencia de la nulidad, que se retrotraiga el proceso al momento inmediato anterior al que se produjo la referida indefensión, más no declarar únicamente la invalidez de tales actos. Que el Tribunal al no haber interpretado de forma correcta la norma denunciada, impidió a la administración aduanera retomar el proceso de control posterior y ejercer su facultad determinadora. Que por lo expuesto solicita que se case la sentencia

4.2. La compañía FISUM S.A., no presenta contestación alguna al recurso de casación planteado por la Administración Tributaria Aduanera.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en errónea interpretación del art. 139 numeral 2 del Código Tributario; al amparo del caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos.

6. Análisis del Tribunal de casación

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

dispositiva de la sentencia o autoº.

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

6.1.2 Sobre la errónea interpretación Luis Armando Tolosa Villabona al respecto dice que: ªSe 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 finalidadº (Tolosa Villabona, Luis Armando, 2008 Teoría y Técnica de la Casación, Bogotá ± Colombia Ediciones Doctrina y Ley Ltda., pág. 361).

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

CÓDIGO TRIBUTARIO.

> ªArt. 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: (¼) 2. Cuando hubieren sido dictados con prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe, siempre que se haya obstado el derecho de defensa o que la omisión hubiere influido en la decisión del reclamoº.

6.3 Es pertinente iniciar señalando que dado lo extraordinario del recurso de casación, se debe observar la formalidad del mismo, que orienta al juzgador para su resolución, así como el principio de limitación, por el cual el juez debe pronunciarse exclusivamente respecto a la denuncia que efectúa el recurrente, por ello es que el recurso debe ser técnico y preciso, ya que guiará al Juzgador a analizar la sentencia y revisar si es que ha existido o no violación de la normativa, pero siempre dentro del marco y los parámetros establecidos por el recurrente

en su escrito; consecuentemente es el casacionista que obligatoriamente determina en que parte de la sentencia recurrida se configura el vicio.

En el presente caso establece el casacionista que el vicio de errónea interpretación del art. 139 numeral 2 del Código Tributario, se configura en el considerando 7.5.3.

6.4 La sentencia en su parte pertinente establece: ª 7.5.2.- De la revisión de los medios de prueba aportados en esta causa, tenemos lo siguiente:

Mediante escrito de fecha 23 de febrero del 2022, que fuera actuado como prueba por la actora (fs. 54 a 67) el importador presenta reclamo administrativo en contra de la Rectificación de Tributos No. JRP3-2020-0340-D001, en el escrito de interposición del reclamo (específicamente fs. 60 a 61, y, 63 a 64) se manifiesta que, según consta en la Rectificación de Tributos, se emitieron varios oficios, requerimientos a terceros, respuestas de terceros, informes y diligencias, sin su conocimiento y que tampoco ha podido tener accesos a ellos; que, asimismo solicitó el acceso al expediente para poder pronunciarse sobre su contenido.

Más adelante en otro numeral del escrito del reclamo, se manifiesta y reitera que, en el proceso de control posterior, existieron una serie de documentos emitidos y recibidos por parte del SENAE, los cuales nunca fueron comunicados o trasladados al administrado sino recién con el Informe de Resultados Preliminares se conoció de su existencia, pero sin poder acceder a ellos y a sus anexos.

Así, explica que, dentro del descargo al Informe de Resultados Preliminares de control posterior, solicitó expresamente que se le confiera copia certificada de todo el proceso de determinación en donde se incluirán todos los documentos mencionados en el Informe, pero, tal solicitud nunca se despachó, impidiéndose conocer el contenido de documentos trascendentales y por ende emitir un pronunciamiento sobre ellos.

Por su parte, en el acto impugnado (Resolución No. SENAE-DNJ-2022-0102-RE, fs. 187 a 189; se repite de fs. 244 a 246) sobre los cuestionamientos a la publicidad, contradicción y

derecho a la defensa (específicamente páginas 4 y 5 de la resolución) en los numerales 3.5 y 3.7 la autoridad aduanera dice que el Informe de Resultados Preliminares de control posterior fue notificado al sujeto pasivo en concordancia con el artículo 104 del RCOPCI, ante lo cual, el importador presentó sus descargos y estuvo en conocimiento de las actuaciones de la administración y pudo hacer uso de su derecho a la contradicción en todo momento.

Se señala también que, las diligencias, ªinformación e informesº fueron notificados debidamente en su totalidad al sujeto pasivo con la emisión del Informe preliminar, por lo que la actuación de la Administración fue acorde a la Ley; y, que se le recuerda también al importador que el procedimiento de control posterior se encuentra señalado en el artículo 104 del RCOPCI.

El Tribunal constata también, que en la Rectificación de Tributos No. JRP3-2020-0340-D001 (fs. 77 a 129), que fue actuada como prueba por ambas partes procesales, consta específicamente en sus páginas 98 a 101, dentro de los literales d), g) y j), las respuestas que dio la autoridad aduanera a las afirmaciones del importador de que se han vulnerado sus derechos a la publicidad, contradicción, y, a la defensa, en la siguiente forma: ª¼ Se recuerda también al sujeto pasivo que, según el procedimiento de control posterior señalado en el Art. 104 del Reglamento antes indicado, en el término probatorio sólo se podrá presentar alegaciones y documentación de soporte, pero no es procedente la realización de diligencias, ni audiencias, ni revisión de expedientes...º (subrayado agregado).

La respuesta mencionada se la da, por cuanto en el numeral 9 del escrito de descargos al Informe de Resultados Preliminares de Control Posterior No. JRP3-2020-0340-P001 (fs. 45 a 53), producido como prueba también en esta causa, el importador manifestó y solicitó expresamente:

Luego de citar el Art. 76 numeral 7 literal d) de la Constitución de la República, que en el proceso de control posterior se ha vulnerado su derecho a la defensa, ya que se habrían emitidos varios documentos (oficios, requerimientos a terceros, respuestas de terceros, informes y diligencias), de los cuales no tuvo conocimiento y tampoco ha podido tener

acceso; por lo que, con base en ello, solicita que: ª c) Toda vez que, por las restricciones propias de la pandemia, no es posible acceder al Servicio Nacional de Aduana del Ecuador para revisar el contenido íntegro del documento sin contar con turno previo, solicito se fije día y hora para que quienes ejercen la defensa del administrado puedan acceder a la revisión del documento y garantizar el ejercicio a la contradicción y ante todo el derecho a la publicidad. d) Solicito se me confiera copia certificada de todo el proceso de determinación en donde se han de incluir todos los documentos mencionados en el Informe de Resultados Preliminares de Control Posterior trasladado¼ º (fs. 50 a 51).

De lo expuesto, se desprende claramente que el administrado sustentó sus peticiones en que, en el proceso de control posterior existían varios documentos e información a la cual no tuvo acceso, por lo que solicitó que se le permita tener acceso a los documentos o expediente (así como copias certificadas del proceso de determinación), con el fin de preparar y ejercer su defensa y así poder presentar los descargos al Informe de Resultados Preliminares de Control Posterior; por lo tanto, de los elementos analizados, es evidente que sí existió negativa expresa de la autoridad aduanera para que el importador hoy actor acceda al expediente administrativo para revisar los documentos que contenía.

ª 7.5.3.- Sobre esa negativa de la Administración Aduanera para el acceso al expediente, el Tribunal considera:

La Constitución de la República en su artículo 226 establece que ª Las instituciones del Estado, sus organismos, dependencias, las servidoras o servidores públicos y las personas que actúen en virtud de una potestad estatal ejercerán solamente las competencias y facultades que les sean atribuidas en la Constitución y la ley¼ º, el artículo 103 numeral 1) del Código Tributario, señala como deber sustancial de la Administración Tributaria ª Ejercer sus potestades con arreglo a las disposiciones de este Código y a las normas tributarias aplicables.º.

Se debe mencionar también que, Guillermo Cabanellas en su obra Diccionario Jurídico Elemental [Editorial Heliasta S.R.L., pág. 111], define al ª Debido proceso legalº como el

ª Cumplimiento con los requisitos constitucionales en materia de procedimiento, por ejemplo en cuanto a posibilidad de defensa y producción de pruebasº.- Por su parte, la Corte Constitucional del Ecuador se ha pronunciado al respecto en la sentencia No. 1101-14-SRP-CC, caso No. 0830-119-RP, señalando que "El debido proceso es un derecho primordial que le asiste a las partes que se encuentran sometidas a un proceso judicial o administrativo; por tanto, existen garantías que deben ser observadas y aplicadas, con el objeto de que el proceso se constituya en un medio para la realización de la justicia"; por lo tanto, el debido proceso garantiza la tutela real y efectiva de los derechos subjetivos de los contribuyentes.

Ahora bien, en el caso en análisis, el argumento de la parte demandada para negar el acceso el expediente es básicamente que la administración aduanera simplemente sigue el procedimiento establecido en el artículo 104 del RCOPCI, por lo que considera que no habría vulneración al derecho a la defensa y publicidad.

Así, en relación al tema en Litis, hay que tomar en cuenta que el artículo 18 de la Constitución de la República, en su numeral 2, reconoce el derecho de las personas a acceder libremente a la información generada en entidades públicas, y que no existirá reserva de información sino en los casos expresamente señalados en la ley; de ello se puede concluir que, el acceso a la información propia de las personas es factible y que el acceso a la documentación y al expediente no podía ser negado; se debe considerar también, que el artículo 76 de la Constitución manda que en todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden se debe asegurar el derecho al debido proceso, el cual incluye entre otras garantías básicas el que la autoridad administrativa debe garantizar el cumplimiento de las normas y derechos de las personas, y aquellas contenidas en el numeral 7 referidas a las garantías que incluye el derecho a la defensa de las personas, y que en sus literales dice: a) Nadie podrá ser privado del derecho a la defensa en ninguna etapa o grado del procedimiento, b) Contar con el tiempo y con los medios adecuados para la preparación de su defensa, d) Los procedimientos serán públicos salvo las excepciones previstas por la ley. Las partes podrán acceder a todos los documentos y actuaciones del procedimiento; derechos éstos que evidentemente no fueron respetados por la Administración Aduanera al negar el acceso al expediente administrativo.

Se ha demostrado entonces, que la actuación administrativa al negar ese acceso al expediente, produjo indefensión al importador hoy actor y violó el debido proceso; al respecto, el artículo 139 del Código Tributario dispone: ª Los actos administrativos serán nulos y la autoridad competente los invalidará de oficio o a petición de parte, en los siguientes casos: (¼) 2. Cuando hubieren sido dictados con prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe, siempre y cuando se haya obstado el derecho a la defensa o que la omisión hubiere influido en la decisión del reclamo.º.

Por lo tanto, el Tribunal considera que la Rectificación de Tributos es inválida, por la violación al derecho a la defensa analizada (negativa de acceder al expediente administrativo), lo que a su vez provoca la invalidez de los actos emitidos con posterioridad como la resolución que atendió el reclamo administrativo, la cual no podía ratificar una actuación determinativa que había sido emitida bajo esas condiciones de vulneración al derecho a la defensa, conforme al artículo 139 del Código Tributario ya mencionado ut supra.-

El análisis hasta aquí efectuado vuelve innecesario el examen de los demás puntos de la controversiaº. (El subrayado es de esta Sala de Casación).

6.5 De lo expuesto constan como hechos probados y/o no controvertidos, los siguientes: i) Que el Tribunal constata también, que en la Rectificación de Tributos No. JRP3-2020-0340-D001 (fs. 77 a 129), que fue actuada como prueba por ambas partes procesales, consta específicamente en sus páginas 98 a 101, dentro de los literales d), g) y j), las respuestas que dio la autoridad aduanera a las afirmaciones del importador de que se han vulnerado sus derechos a la publicidad, contradicción, y, a la defensa, en la siguiente forma: ª ¼ Se recuerda también al sujeto pasivo que, según el procedimiento de control posterior señalado en el Art. 104 del Reglamento antes indicado, en el término probatorio sólo se podrá presentar alegaciones y documentación de soporte, pero no es procedente la realización de diligencias, ni audiencias, ni revisión de expedientes...º; ii) Que se ha demostrado que la actuación administrativa al negar ese acceso al expediente, produjo indefensión al importador hoy actor y violó el debido proceso.

6.6 Considerando estos hechos probados como manda la técnica casacional bajo el caso 5

elegido por el casacionista, se evidencia del fallo recurrido que efectivamente fue aplicado el art. 139.2 del Código Tributario para declarar la nulidad del acto impugnado y de los actos emitidos posteriormente fundados en él. Ahora bien, al alegar la ª errónea interpretaciónº la parte recurrente ha aceptado que esa era la norma llamada a regular dichos hechos, pero con otro alcance. La parte recurrente ha precisado que dicha norma debía interpretarse en el sentido de que, al declararse la nulidad, también los jueces debían disponer que el proceso de control posterior se retrotraiga al momento anterior al de la afectación al derecho a la defensa.

Revisado el tenor literal del numeral 2 del art. 139 del Código Tributario, se verifica que la norma prevé en qué supuestos se debe declarar la invalidez de los actos administrativos, estableciendo dos situaciones puntuales, y, el Tribunal A quo entendiendo dicha norma en su único alcance en el numeral 2, estableció que los hechos analizados se subsumieron en el contenido de dicha norma, por lo que procedió a declarar la nulidad ya referida, dando cumplimiento cabal a la regulación contenida en dicho artículo 139 CT.

Dicha norma no establece nada adicional, como pretende la parte recurrente al darle un alcance mayor al propio, por lo que se rechaza el cargo propuesto.

7. Decisión

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

7.2. No casar la sentencia del 22 de noviembre del 2023 a las 14h08, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay, dentro del juicio No. 01501-2022-00088.

7.3. En virtud de que la parte recurrente es el SENAE; no existe caución rendida.

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

7.5. Sin costas.

7.6 Notifíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

No se configura el vicio de errónea interpretación del art. 139 numeral 2 del Código Tributario al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP, en virtud de que bajo los hechos probados se verifica que la norma acusada de vicio, fue aplicada en su tenor literal.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZA NACIONAL (E)

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 09501-2022-00073 RESOLUCION 340-2026

292393739-DFE

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

AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, miércoles 20 de mayo del 2026, las 10h18. **VISTOS:** El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los jueces nacionales: doctora Rosana Morales Ordóñez (ponente), doctor Gustavo Durango Vela (E) y doctor José Suing Nagua, dictan la siguiente sentencia dentro de la causa No. 09501-2022-00073.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, estableció el siguiente objeto de la controversia: ª Establecer si es procedente dejar sin efecto la Liquidación de Pago No. 07202106501287793, emitida por el Director Provincial del Servicio de Rentas de Internas de El Oro, por Diferencias en la Declaración de impuesto a la Renta del Periodo Fiscal 2019º.

1.2. En la sentencia recurrida se resolvió declarar parcialmente con lugar la demanda, y en consecuencia, se resuelve dejar sin efecto una de sus glosas, debiendo modificarse la Liquidación de Pago No. 07202106501287793 por Diferencias en la Declaración de Impuesto a la Renta del Periodo Fiscal 2019, emitida por el Director Provincial del Servicio de Rentas Internas de El Oro, Ing. Rómulo Stalin Moncayo Valladares, y en mérito de aquello, se dispone; Que la Dirección Provincial de El Oro del Servicio de Rentas Internas, en base a lo resuelto en el fallo, proceda a efectuar una reliquidación considerando que la cantidad de USD$ 1.536.490,83 correspondiente a ingresos por rendimientos financieros se encuentra exenta del pago del Impuesto a la Renta, conforme a lo establecido por el numeral 15.1 del Art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno vigente en el año 2019. Las demás glosas contenidas en el acto impugnado quedan ratificadas.

1.3 El Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación contra la sentencia de 25 de

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

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

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

septiembre del 2023, a las 17h00, expedido por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, con sede en el cantón Guayaquil, provincial del Guayas, dentro del juicio No. 09501-2022-00073; argumentando los casos 3 y 5 del art. 268 del ª COGEPº .

La señora Pilar del Roció Luzuriaga Romero, a través de su procurador judicial señor Carlos Jorge Granzón Pazmiño, presentó demanda de impugnación en contra de la Liquidación de Pago No. 07202106501287793 por Diferencias en la Declaración de Impuesto a la Renta del Periodo Fiscal 2019, de 25 de octubre del 2021, suscrita por el Director Provincial del Servicio de Rentas Internas de El Oro.

1.4. Mediante auto de 25 de julio del 2025, a las 11h32, dictado por el doctor Marco Vinicio Albán Zambonino, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia, se admitió el recurso de casación interpuesto por el Servicio de Rentas Internas, por el caso 3, del art. 268 del COGEP, por el haber concedido más allá de lo demandado; y por el caso 5 por falta de aplicación del art. 89 del Código Tributario; e indebida aplicación del art. 9 numeral 15.1 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

2. Competencia

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

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia. - Sorteo de la causa número 09501-2022-00073, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso

Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 19 de diciembre de 2025, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

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

3. Validez procesal

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación, se han observado las solemnidades inherentes a esta clase de recursos, por lo que no existe nulidad alguna que declarar, como lo han corroborado las partes procesales en la audiencia llevada a cabo el día 19 de mayo de 2026 a las 14h45.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. La casacionista en la fundamentación del recurso señala que la sentencia de instancia incurre en el Caso 3 del art.268 del COGEP, por haber concedido más allá de lo demandado. Que el órgano jurisdiccional de instancia incurre en ultra petita cuando en su sentencia, además de dejar sin efecto la diferencia detectada de la casilla No. 6061 por concepto RENDIMIENTOS FINANCIEROS ESTADO DE RESULTADOS por un valor de 165.434,34, dispone que la Administración Tributaria emita una reliquidación tributaria y prevea como ingresos exentos además de la diferencia la cantidad de USD$ 1.371.056,49 valores que fueron declarados por el propio contribuyente, y que por ende no formaron parte del litigio. Que cuando la Administración emitió la Liquidación de Pago No. 07202106501287793 por Diferencias en la Declaración de Impuesto a la Renta del Período Fiscal 2019, notificada el 25 de octubre de 2021, lo hizo únicamente por el valor de 165.434,34; ya que, el monto de 1.371.056,49, fue determinado por el contribuyente como ingreso gravado en la casilla 6061 de su propia declaración tributaria; circunstancia que no fue desconocida por el Tribunal en el proceso; en ese contexto, mal podía el órgano jurisdiccional atribuirle a la Administración Tributaria un acto de reliquidación fiscal que incluya la totalidad del ingreso cuando en realidad, parte de aquel nunca estuvo en litigio pues correspondió al acto de determinación del sujeto pasivo y no del sujeto activo en la relación fiscal. Que en escrito de demanda los argumentos versan sobre la actuación de la

Administración Tributaria en la emisión del acto impugnado; Que su pretensión clara y concisa se definió en dejar sin efecto la Liquidación de pago; Que en contestación a la demanda, numeral 3.1.2, se presentan los argumentos respecto de los INGRESOS PROVENIENTES DE RENDIMIENTOS FINANCIEROS, entre los que se citó lo dispuesto en el artículo 89 del Código Tributario señalando que la parte actora habría declarado y consignado en el casillero 6061 RENDIMIENTOS FINANCIEROS ESTADO DE RESULTADOS el valor de USD 1,371,056.49 como ingresos gravados; Que en audiencia preliminar se estableció el objeto de la controversia en función de los argumentos y las pretensiones de las partes quedando de la siguiente manera: ª Establecer si es procedente dejar sin efecto la Liquidación de Pago No. 07202106501287793º; Que en la parte motiva de la sentencia (acápite 7.5.6) el tribunal de instancia reconoce que la forma de proceder de la Administración Tributaria, en la emisión de la Liquidación de pago, esto es la determinación de diferencias por cruce de información con terceros, está enmarcada dentro de la normativa que lo sustenta (arts. 107 A, 107 B y 107 C de la Ley de Régimen Tributario Interno). Que bajo esos presupuestos, aun cuando la naturaleza jurídica del ingreso sobre el cual se estableció la diferencia haya sido redefinido por el órgano jurisdiccional de instancia en su sentencia, tal criterio sólo puede influir al acto impugnado y las diferencias establecidas en aquel; por lo que, hacerlo relevante para los valores establecidos en el acto de determinación del sujeto pasivo, implica un yerro jurídico. Sobre el caso 5, se acusa falta de aplicación del art. 89 del Código Tributario. Que constan como hechos relevantes en la sentencia, que en la declaración de Impuesto a la Renta del contribuyente por el periodo fiscal 2019 constaba como ingresos gravados, los provenientes de rendimientos financieros. Que la Administración Tributaria, a través de la información que ha sido reportada por las entidades del sistema financiero, llegó a establecer que el valor declarado en el campo RENDIMIENTOS FINANCIEROS ESTADO DE RESULTADOS, tenía una diferencia de 165.434,34. Que de la prueba actuada por la parte actora, se estableció que los rendimientos financieros obtenidos en el año 2019 provenían de depósitos a plazo fijo, superiores a 360 días. Que la norma que fue indebidamente aplicada por el órgano jurisdiccional es el art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno. Que se detalla los considerandos 7.5.23. Que los elementos probatorios practicados fueron expuestos en sentencia en el considerando 6. Que dentro de la sentencia recurrida, el juzgador únicamente ha citado el art. 89 del Código Tributario, por haber sido invocada por la Administración Tributaria, sin embargo, la norma aludida y dejada de aplicar

establece que las declaraciones tributarias presentadas por los sujetos pasivos son ª definitivas y vinculantesº para ellos, dejando a salvo la enmienda de errores dentro del año siguiente de presentación de la declaración original siempre y cuando no haya sido notificado el error por parte de la Administración Tributaria. Que en la relación jurídica tributaria, el primer obligado a establecer el tributo es el contribuyente; y por lo tanto, la declaración tributaria no puede ser relevada de sus cualidades jurídicas de definitiva y vinculante, para el sujeto pasivo; en ese sentido, la vinculación implica una condición de sometimiento o sujeción; es decir, el contribuyente no solo es responsable de la información consignada en su declaración de tributos, sino además que está sujeto a tal declaración como acto determinativo de obligación tributaria, y definitivo; en el sentido de que no puede ser modificado sino en las condiciones que previene la ley. Que a pesar de haber sido citado el art. 89, el juzgador no aplica la misma en el sentido de que los valores declarados por la actora por USD 1.371.056,49, fueron declarados como ingresos gravados, y que, en ejercicio del control respecto de dicha declaración bajo un cruce de información con terceros, se estableció una diferencia de USD 165.434,34. Que finalmente, la señora Pilar del Rocío Luzuriaga Romero, no justificó ni presentó la declaración sustitutiva pertinente. Que ante lo señalado nos encontramos frente el hecho que la declaración era definitiva y por otra parte, se determinó un valor por una diferencia entre el valor declarado y el valor reportado por terceros, dicha declaración no puede ser modificada ni siquiera en el ejercicio de control de legalidad por parte del Tribunal A quo, más aún cuando las pretensiones de la actora era dejar sin efecto la Liquidación de Pago. Que en un ejercicio de aplicación del art. 89 del Código Tributario, los valores constantes en la declaración que no fueron parte de la determinación efectuada por la autoridad fiscal debieron permanecer inmutables bajo el carácter de definitiva que la norma dispone, únicamente ejerciendo el control de legalidad respecto de la glosa determinada, lo que no ocurrió en el presente caso. Respecto a la aplicación indebida del art. 9 de la Ley de Régimen Tributario interno, numeral 15.1 en lugar del art. 89 del Código Tributario. Que la denuncia que hace la Administración Tributaria sobre la indebida aplicación de esta norma, está referida únicamente en cuanto a la consideración de ingreso exento del contribuyente sobre el valor determinado en su declaración tributaria, esto es USD 1.371.056,49; pues nada podemos referir con respecto del valor determinado como diferencia por la Administración Tributaria en su acto de liquidación (USD 165.434,34), en tanto, la verificación de la exoneración fiscal fue un hecho probado en el proceso. Que en la sentencia, el juzgador se

distrae de la disposición contenida en el art. 89 del Código Tributario y aplica indebidamente el art. 9 núm. 15.1 LRTI, sobre el total de los ingresos de la contribuyente por rendimientos financieros, en el período fiscal 2019, como si no existiera diferencia sustancial con respecto de la fuente de determinación de aquellos; y esta declaración de exoneración el juzgador la trasluce en la parte dispositiva de su edicto cuando le dispone al ente fiscal la emisión, de una reliquidación con el único propósito de identificar a la totalidad de ingresos obtenidos por la contribuyente como exentos, indistintamente de que aquellos hayan sido objeto del acto impugnado o no. Que la falta de aplicación del art. 89 del Código Tributario y la indebida aplicación del art. 9, numeral 15.1 LRTI fueron determinantes en la parte dispositiva de la sentencia ya que su incidencia del yerro denunciado es directa en la resolución de la causa, pues se evidencia que la decisión rompe la inmutabilidad de la declaración del sujeto pasivo y afecta a todo el valor declarado y determinado, siendo, por el contrario, que en una aplicación del art. 89 y delimitación del artículo 9 numeral 15,1 a los ingresos establecidos en el acto objeto de la impugnación, en la sentencia el juzgador no habría provocado efectos jurídicos sobre los valores declarados por el contribuyente en su acto de determinación. Que por lo expuesto solicita que se case la sentencia.

4.2. La señora Pilar del Rocío Luzuriaga Romero, en la contestación al recurso de casación señala: Sobre el vicio de ultra petita deducido por la parte demandada. Que SRI ha precisado que este yerro se produce porque ª el órgano jurisdiccional de instancia incurre en ultra petita cuando en su edicto, además de dejar sin efecto la diferencia detectada de la casilla No. 6061 por concepto de RENDIMIENTOS FINANCIEROS ESTADO DE RESULTADOS por un valor de 165.434,34, dispone que la Administración Tributaria emita una reliquidación tributaria y prevea como ingresos exentos además de la diferencia la cantidad de USD$ 1.371.056,49 valores que fueron declarados por el propio contribuyente, y que por ende no formaron parte del litigioº. Que en el desarrollo de la demanda, se explicó con claridad que la declaración efectivamente contenía errores y por ello era necesario que el Tribunal realice un análisis profundo de la determinación que efectuó el SRI, puesto que al emitir el acto administrativo omitió su deber de verificar si los ingresos sobre los cuales se intentaba el cobro del impuesto a la renta eran gravados o exentos. Que el SRI de El Oro, en esta determinación inclusive modificó casilleros efectuando reclasificación de ingresos y de costos y gastos. Esto implica que para ciertas situaciones utiliza su facultad para realizar análisis de ingresos, pero en otras no. Que de lo establecido en la demanda y la contestación a la

demanda, se evidencia con claridad que existe un punto de controversia relativo a la exención alegada sobre los ingresos obtenidos en el período 2019 por rendimientos financieros por la señora Pilar Del Rocío Luzuriaga Romero. Que en la demanda se deja constancia que existen errores en la declaración pues se hizo constar como gravados los rendimientos financieros que por Ley se encuentran exentos, numeral 15.1 del art. 9 de la Ley de Régimen Tributario interno vigente en aquel momento. Que se detallan los considerandos 7.5.1, 7.5.2, 7.5.7, 7.5.8, 7.5.10, 7.5.11, 7.5.12, 7.5.13, 7.5.20, 7.5.23, 7.5.24. Que en el punto 7.5.24, el Tribunal analizó los argumentos de las partes y los elementos probatorios que fueron confrontados con la norma establecida en el numeral 15.1 del art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno vigente en el año 2019, que establecía las condiciones para que los rendimientos financieros sean considerados exentos. Que el Tribunal efectuó un análisis completo de los alegatos propuestos por las partes, las pruebas presentadas, y las intervenciones de los peritos. Que el perito de la Administración Tributaria expresó que su pericia estaba orientada exclusivamente a los costos y gastos constantes en la Liquidación de Pago impugnada y no sobre los ingresos establecidos. Que el SRI no presentó ninguna prueba que demuestre que los ingresos declarados por la contribuyente eran gravados; por el contrario, en su contestación a la demanda expresó que le corresponde a la parte actora demostrar que son exentos, lo cual así se demostró con las pólizas y certificados emitidos por las entidades del sistema financiero en las que se mantenía las inversiones. Que la ultra petita o plus petita sólo ocurre cuando el fallo decide o concede más de lo pedido, situación que no se observa en este caso, puesto que en el contenido de la demanda se evidencia que se hizo conocer al Tribunal que existe el error en la declaración el cual consistía en haber incluido como ingresos gravados los obtenidos por rendimientos financieros sin que estos tengan tal calidad, conforme se demostró dentro del juicio mediante las pruebas aportadas. Que la impugnación presentada no se limitó a las diferencias establecidas en la casilla No. 6061 RENDIMIENTOS FINANCIEROS ESTADO DE RESULTADOS por USD 165.434,34; claramente se manifestó que es por el total liquidado por parte del SRI como ingreso gravado por rendimientos financieros, ya que el error existe desde la declaración y la Administración omitió verificar si el ingreso, por provenir de rendimientos financieros, se encontraba exento. Respecto a la falta de aplicación del art. 89 Código Tributario e indebida aplicación del art. 9 numeral 15.1 de la Ley de Régimen Tributario Interno. Que se detalla el considerando 7.2.2. Que a criterio de la Administración Tributaria, el Tribunal no aplicó el art. 89 del Código Tributario por cuanto

considera que la declaración efectuada por el sujeto pasivo es definitiva y vinculante y sólo puede modificarse o corregirse dentro de un año desde la fecha en que se presentó. Que bajo este criterio, lo que propone el SRl es que el Tribunal no podría haber revisado si la declaración contenía errores y solamente debía verificar las diferencias detectadas por la Administración en el acto de determinación impugnado. Que el control de legalidad al amparo del art. 300 del COGEP, que ejerce el Tribunal no se limita a la verificación del acto impugnado, se amplía a los hechos sujetos al derecho tributario y a conocer y resolver los aspectos, de la relación jurídico tributaria, incluyendo la desviación de poder. Que el Tribunal no está limitado por el art. 89 del Código Tributario, es el sujeto pasivo el que no puede corregir las declaraciones luego de un año de haberse presentado y en este caso, la contribuyente no presentó ninguna declaración sustitutiva modificando valores. Que en la demanda se advirtió al Tribunal que el SRI no verificó que los ingresos provenientes de rendimientos financieros eran exentos, tanto los considerados como diferencias, como aquellos que fueron erróneamente declarados en el formulario de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2019. Que de las pruebas que se aportaron permitieron demostrar que efectivamente se trataba de ingresos exentos, tal como concluye el Tribunal en su sentencia. Que el recurrente también indica que existe la aplicación indebida del numeral 15.1 del art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno. Que esta posición jurídica no resulta del todo clara en la forma que se ha propuesto. Que se considera que por el hecho de haberse aceptado que la declaración de la contribuyente contenía un error sobre los ingresos por rendimientos financieros se aplicó indebidamente el numeral 15.1 del art. 9 de la LRTI. Que el mencionado artículo contiene los ingresos que el Estado ecuatoriano considera exentos del pago de este impuesto. Que el numeral 15.1 de ese artículo, vigente en el período 2019, identifica como exento los provenientes de rendimientos financieros que cumplen determinadas características, que el Tribunal los expuso de forma taxativa que cumplen con las condiciones establecidas en la Ley de Régimen Tributario Interno. Que el SRI pretende que no se analice el origen de los ingresos declarados y que, de esa forma, la cantidad de USD 1.371.056,49, declarada incorrectamente como ingreso gravado, no pueda ser sometida al análisis de las autoridades judiciales, a pesar de que el propio COGEP les confiere la facultad de controlar la legalidad de los actos administrativos, sus hechos y los antecedentes de estos que se vinculen con la relación jurídico tributaria. Que desde el momento en que se presentó la demanda se manifestó que la totalidad de los ingresos provenientes de rendimientos

financieros se encontraban exentos. Que en la contestación a la demanda también se contradice esta posición y se sugiere que le corresponde a la actora probar que los ingresos son exentos. Que el objeto de la controversia, aunque fue establecido de manera muy amplia, permite comprender que se refiere a todos los aspectos de la determinación realizada por el SRI. Que las pruebas que se presentaron permitieron demostrar que todos los ingresos obtenidos durante el ejercicio fiscal 2019, provenientes de rendimientos financieros, se encontraban exentos por ajustarse a las condiciones previstas en el numeral 15.1 del art. 9 de la Ley de Régimen Tributario interno; situación que fue analizada con claridad y de forma expresa por el Tribunal. Que respecto a la indebida aplicación del numeral 15.1 del art. 9 de la Ley de Régimen Tributario interno, es inaceptable considerar que la norma que establece la exención de los rendimientos financieros se encuentre indebidamente aplicada a un caso cuyo asunto por resolver es justamente sobre si los rendimientos financieros percibidos por un contribuyente son exentos o gravados. Que por lo expuesto solicita que se deseche el recurso y se ratifique la sentencia del Tribunal de instancia.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en: El caso 3, del art. 268 del COGEP, por el haber concedido más allá de lo demandado (ultra petita); y en el caso 5 por falta de aplicación del art. 89 del Código Tributario; e indebida aplicación del art. 9 numeral 15.1 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

6. Análisis del Tribunal de casación

6.1. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en los casos 3 y 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos que establecen: ª Art. 268.- CASOS.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (¼). 3. 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. (¼) 5. Cuando haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o autoº.

6.1.1. El caso 3, se puede decir que este ª¼ recoge los vicios de ultra petita y de extra petita, así como los de citra petita o mínima petita. Constituye ultra petita cuando hay exceso porque

se resuelve más de lo pedido¼ Estos vicios implican inconsonancia o incongruencia resultante del cotejo o confrontación de la parte resolutiva del fallo con las pretensiones de la demanda y con las excepciones propuestas. Por lo tanto, para determinar si existe uno de estos vicios, el tribunal deberá realizar la comparación entre petitium de la demanda, las excepciones y reconvenciones presentadas y lo resuelto en la sentenciaº. (La Casación Civil en el Ecuador, Andrade Ubidia, Santiago, Andrade & Asociados, Fondo Editorial; Quito-2005; páginas 147 a 148).

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

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

6.1.4 Sobre la aplicación indebida, Luis Armando Tolosa Villabona, señala que este vicio consiste ª¼ es un error de selección de una norma jurídica. El juez aplica una norma que no es llamada a regular, gobernar u operar en el caso debatido. Se trata de una sentencia injusta, y el error, es error se subsunción o de aplicación. A la norma se la entiende rectamente pero se aplica a un hecho no gobernado por ella, haciéndole producir efectos que no contemplaº; (Tolosa Villabona, Luis Armando, 2008 Teoría y Técnica de la Casación, Bogotá ± Colombia Ediciones Doctrina y Ley Ltda., pág. 359).

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

CÓDIGO TRIBUTARIO.

ª Art. 89.- Determinación por el sujeto pasivo.- La determinación por el sujeto pasivo se efectuará mediante la correspondiente declaración que se presentará en el tiempo, en la forma y con los requisitos que la ley o los reglamentos exijan, una vez que se configure el hecho generador del tributo respectivo.

La declaración así efectuada, es definitiva y vinculante para el sujeto pasivo, pero se podrá rectificar los errores de hecho o de cálculo en que se hubiere incurrido, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administraciónº.

LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO

"Art. 9.- EXENCIONES. - Para fines de la determinación y liquidación del impuesto a la renta, están exonerados exclusivamente los siguientes ingresos: (¼) 15.1 Los rendimientos y beneficios obtenidos por personas naturales y sociedades, residentes o no en el país, por depósitos a plazo fijo en instituciones financieras nacionales, así como por inversiones en valores en renta fija que se negocien a través de las bolsas de valores del país o del Registro Especial Bursátil, incluso los rendimientos y beneficios distribuidos por fideicomisos mercantiles de inversión, fondos de inversión y fondos complementarios originados en este tipo de inversiones. Para la aplicación de esta exoneración los depósitos a plazo fijo e inversiones en renta fija deberán efectuarse a partir del 01 de enero de 2016, emitirse a un plazo de 360 días calendario o más, y permanecer en posesión del tendedor que se beneficia de la exoneración por lo menos 360 días de manera continua.

Esta exoneración no será aplicable en caso de que el perceptor del ingreso sea deudor directa o indirectamente de las instituciones en que mantenga el depósito o inversión, o de cualquiera de sus vinculadas; así como cuando dicho perceptor sea una institución del sistema financiero nacional o en operaciones entre partes relacionadas por capital, administración, dirección o controlº.

6.3. El casacionista, con fundamento en el caso 3 del art. 268 del COGEP, argumenta que la sentencia incurre en el vicio de ultra petita; ya que en su sentencia, además de dejar sin efecto la diferencia detectada de la casilla No. 6061 por concepto RENDIMIENTOS FINANCIEROS ESTADO DE RESULTADOS por un valor de 165.434,34, dispone que la

Administración Tributaria emita una reliquidación tributaria y prevea como ingresos exentos además de la diferencia la cantidad de USD$ 1.371.056,49 valores que fueron declarados por el propio contribuyente, y que por ende no formaron parte del litigio.

6.3.1 A fojas 111 a 118 consta la demanda y a fojas 122 consta la aclaración de la demanda presentada por el señor Carlos Jorge Granzón Pazmiño procurador judicial de la señora Pilar del Roció Luzuriaga Romero, establece: ª 2.- Pretensión clara y precisa de lo que se exige. Se deje sin efecto la Liquidación de Pago No. 07202106501287793 por Diferencias en la Declaración de impuesto a la Renta del Periodo Fiscal 2019, notificada el 25 de octubre de 2021 vía electrónica al buzón del contribuyente, emitida por el Director del Servicio de Rentas Internas de El Oro, por contener errores jurídicos respecto a la exención de los ingresos provenientes de rendimientos financieros, y sobre la deducibilidad de los costos y gastos relacionados con la actividad de arrendamiento, debiendo establecer de manera correcta el resultado del ejercicio fiscal 2019, tal como se demuestra con la pruebas que han sido presentadas ante el Tribunalº

6.3.2 De fojas 209 - 214, consta la contestación a la demanda presentada por el Servicio de Rentas Internas que argumenta: ª IX. PETICIÓN. Por lo expuesto, solicitamos que en sentencia se deseche la demanda de impugnación deducida por el señor Carlos Jorge Garzón Pazmiño, en calidad de Procurador Judicial de la señora PILAR DEL ROCÍO LUZURIAGA ROMERO, y en consecuencia se ratifique la validez jurídica de la Liquidación de Pago No. 07202106501287793º .

Cabe además señalar que en la contestación a fojas 210 vuelta a 2011 el SRI señala: ª Respecto del argumento de la exención de pago de impuesto a la renta alegada por la parte actora, la parte actora deberá probar lo afirmado, sin que lo presente constituya una aceptación expresa, ya que el artículo 9 numeral 15.1 de la Ley de Régimen Tributario Interno en armonía con el artículo 109 de su Reglamento establecen ciertos requisitos que los ingresos de fuente ecuatoriana deben cumplir para que se considere su exención, y en el presente caso se evidencia que la entidad financiera ha realizado pagos de interés parcial siendo por tanto el ingreso sujeto de retención y consecuentemente un ingreso gravadoº .

6.3.3 Al respecto el Tribunal para resolver la controversia señala en el considerando

ª SÉPTIMO: MOTIVACIÓN. (¼) 7.5.23) El asunto expuesto en la demanda y que encuentra

su oposición en la contestación de la misma, consiste en determinar si el Servicio de Rentas Internas de El Oro, al expedir la Liquidación de Pago No. 07202106501287793 por Diferencias en la Declaración de Impuesto a la Renta del Periodo Fiscal 2019, verificó si los ingresos glosados por rendimientos financieros son ingresos gravados o exentos, y si los costos y gastos que no se han reconocido como deducciones, efectivamente pueden ser aplicados a la actividad de arrendamiento de inmuebles; encontrándose que mediante los certificados de las entidades financieras (fojas 63 a vta. 77) se evidencia que los depósitos a plazo fijo por el monto de USD $ 1.536.489,35, efectuados por la señora Pilar Del Rocío Luzuriaga Romero, cumplen con las condiciones establecidas en el numeral 15.1 del Art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, para que se consideren como ingresos exentos, esto es, que se ha pactado un plazo que supera los 360 días, que han permanecido por más de 360 días de manera continua sin que el capital invertido se hubiera retirado antes del cumplimiento del plazo, que la beneficiaria de los rendimientos no ha sido deudora directa ni indirecta de la entidad financiera en la cual permanecen los depósitos, y que las entidades financieras son nacionales. 7.5.24) Sobre este mismo punto, la Administración Tributaria, en la audiencia de juicio, expuso su posición manifestando; a) El Art. 89 del Código Tributario establece que la determinación efectuada mediante la declaración del sujeto pasivo es definitiva y vinculante, y que no puede ser modificada sino hasta dentro del año de haberse presentado. Al respecto, el Art. 311 del COGEP, en su inciso segundo, determina que corresponderá a la administración la prueba de los hechos o actos del contribuyente, de los que concluya la existencia de la obligación tributaria y su cuantía. Sin embargo, revisando el escrito de contestación a la demanda, sobre la glosa relacionada con ingresos por rendimientos financieros, la Administración expresa; ª Respecto del argumento de la exención de pago de impuesto a la renta alegada por la parte actora, la parte actora deberá probar lo afirmadoº . La única prueba presentada por el Servicio de Rentas Internas de El Oro consiste en el informe pericial elaborado por el Ing. David Patricio Crespo Ayala, dentro del cual no se refiere a esta glosa, y durante la exposición de su informe, el Perito expresó que su pericia específicamente se refiere a la deducibilidad o no de los costos y gastos relacionados con la actividad de arrendamiento de bienes inmuebles, y no sobre los ingresos obtenidos por rendimientos financieros. Al haberse iniciado un proceso de determinación por parte de la Autoridad Administrativa, corresponde a ésta efectuar un análisis de los campos que se afectan con las glosas, sobre todo si se produce el pago del impuesto. Tanto la parte actora como la parte

demandada afirman que la declaración presentada por el período fiscal 2019 adolece de errores, y por lo tanto, le corresponde verificar a este Tribunal, en ejercicio del control de legalidad, si en el acto administrativo impugnado se ha demostrado que los ingresos por rendimientos financieros se tratan de ingresos gravados, situación que no se aprecia en la redacción de la Liquidación de Pago No. 07202106501287793 por Diferencias en la Declaración de Impuesto a la Renta del Periodo Fiscal 2019, y que no ha sido demostrada por la Administración Tributaria dentro del juicio. b) Respecto a que el ingreso es gravado por cuanto las entidades financieras han efectuado la retención del Impuesto a la Renta de acuerdo al Art. 109 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, se debe considerar que la retención efectuada por un agente de retención, no implica que el ingreso sobre el cual se realiza la retención sea gravado. En el presente caso, el reglamento exige que se efectúe la retención cuando se hubieran pactados pagos parciales de capital y/o intereses, lo cual implica que la entidad financiera, en calidad de agente de retención, si verifica cualquiera de estas situaciones, deberá efectuar la retención. Sin embargo, la exención establecida en el numeral 15.1 del Art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, establece que para que sea exento el ingreso por rendimiento financiero, el capital debe permanecer por más de 360 días de manera continua, situación que en el presente caso sí se ha cumplido, y se ha demostrado con las pruebas aportadas. Las retenciones efectuadas servirán como crédito tributario para el sujeto pasivo. En mérito de las normas aplicables, las pruebas aportadas y las consideraciones antes efectuadas, se ACEPTA la pretensión de la Actora, y se reconoce que existe el error jurídico por parte de la Administración Tributaria, debiendo considerarse los ingresos provenientes de rendimientos financieros percibidos por la señora Pilar Del Rocío Luzuriaga Romero, en el año 2019, como ingresos exentos de pago de impuesto a la renta". (el subrayado es de esta Sala de Casación).

6.3.4 Por el análisis que antecede se determina que el Tribunal de instancia, no ha incurrido en el vicio de ultra petita, al amparo del caso 3 del art. 268 del COGEP, ya que la exención de los ingresos provenientes de rendimientos financieros, era un asunto controvertido por las partes, como lo señala el Tribunal de instancia que: "El asunto expuesto en la demanda y que encuentra su oposición en la contestación de la misma, consiste en determinar si el Servicio de Rentas Internas de El Oro, al expedir la Liquidación de Pago No. 07202106501287793 por Diferencias en la Declaración de Impuesto a la Renta del Periodo Fiscal 2019, verificó si los ingresos glosados por rendimientos financieros son ingresos gravados o exentos"; es decir el

Tribunal A quo se ha pronunciado sobre un asunto controvertido .

6.4 En lo referente al caso 5 del art. 268 del COGEP, se argumenta que la sentencia incurre en la falta de aplicación del art. 89 del Código Tributario; e indebida aplicación del art. 9 numeral 15.1 de la Ley de Régimen Tributario Interno, al pronunciarse respecto a la exención de los ingresos provenientes de rendimientos financieros.

6.4.1 El Tribunal de instancia para resolver la controversia en su parte pertinente señala:

ª SÉPTIMO: MOTIVACIÓN. (¼) 7.5.20) El numeral 15.1 del Art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno establece como ingreso exento; 15.1.- Los rendimientos y beneficios obtenidos por personas naturales y sociedades, residentes o no en el país, por depósitos a plazo fijo en instituciones financieras nacionales, así como por inversiones en valores en renta fija que se negocien a través de las bolsas de valores del país o del Registro Especial Bursátil, incluso los rendimientos y beneficios distribuidos por fideicomisos mercantiles de inversión, fondos de inversión y fondos complementarios originados en este tipo de inversiones. Para la aplicación de esta exoneración los depósitos a plazo fijo e inversiones en renta fija deberán efectuarse a partir del 01 de enero de 2016, emitirse a un plazo de 360 días calendario o más, y permanecer en posesión del tendedor que se beneficia de la exoneración por lo menos 360 días de manera continua. Esta exoneración no será aplicable en caso de que el perceptor del ingreso sea deudor directa o indirectamente de las instituciones en que mantenga el depósito o inversión, o de cualquiera de sus vinculadas; así como cuando dicho perceptor sea una institución del sistema financiero nacional o en operaciones entre partes relacionadas por capital, administración, dirección o control; 7.5.21) El Art. 30 de la Ley de Régimen Tributario Interno dispone; Art. 30.- Ingresos por arrendamiento de inmuebles.- Las sociedades y demás contribuyentes obligados a llevar contabilidad que se dedican al arrendamiento de inmuebles, declararán y pagarán el impuesto de acuerdo con los resultados que arroje la contabilidad. Los ingresos percibidos por personas naturales y sucesiones indivisas no obligadas a llevar contabilidad, provenientes del arrendamiento de inmuebles, se determinarán de acuerdo con los valores de los contratos si fueren escritos, previas las deducciones de los gastos pertinentes establecidas en el reglamento. De no existir los contratos, se determinarán por los valores efectivamente pactados o a base de los precios fijados como máximos por la Ley de Inquilinato o por la Oficina de Registro de Arrendamientos y, subsidiariamente, por la administración tributaria. (¼) 7.5.23) El asunto

expuesto en la demanda y que encuentra su oposición en la contestación de la misma, consiste en determinar si el Servicio de Rentas Internas de El Oro, al expedir la Liquidación de Pago No. 07202106501287793 por Diferencias en la Declaración de Impuesto a la Renta del Periodo Fiscal 2019, verificó si los ingresos glosados por rendimientos financieros son ingresos gravados o exentos, y si los costos y gastos que no se han reconocido como deducciones, efectivamente pueden ser aplicados a la actividad de arrendamiento de inmuebles; encontrándose que mediante los certificados de las entidades financieras (fojas 63 a vta. 77) se evidencia que los depósitos a plazo fijo por el monto de USD $ 1.536.489,35, efectuados por la señora Pilar Del Rocío Luzuriaga Romero, cumplen con las condiciones establecidas en el numeral 15.1 del Art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, para que se consideren como ingresos exentos, esto es, que se ha pactado un plazo que supera los 360 días, que han permanecido por más de 360 días de manera continua sin que el capital invertido se hubiera retirado antes del cumplimiento del plazo, que la beneficiaria de los rendimientos no ha sido deudora directa ni indirecta de la entidad financiera en la cual permanecen los depósitos, y que las entidades financieras son nacionales. 7.5.24) Sobre este mismo punto, la Administración Tributaria, en la audiencia de juicio, expuso su posición manifestando; a) El Art. 89 del Código Tributario establece que la determinación efectuada mediante la declaración del sujeto pasivo es definitiva y vinculante, y que no puede ser modificada sino hasta dentro del año de haberse presentado. Al respecto, el Art. 311 del COGEP, en su inciso segundo, determina que corresponderá a la administración la prueba de los hechos o actos del contribuyente, de los que concluya la existencia de la obligación tributaria y su cuantía. Sin embargo, revisando el escrito de contestación a la demanda, sobre la glosa relacionada con ingresos por rendimientos financieros, la Administración expresa; ª Respecto del argumento de la exención de pago de impuesto a la renta alegada por la parte actora, la parte actora deberá probar lo afirmadoº . La única prueba presentada por el Servicio de Rentas Internas de El Oro consiste en el informe pericial elaborado por el Ing. David Patricio Crespo Ayala, dentro del cual no se refiere a esta glosa, y durante la exposición de su informe, el Perito expresó que su pericia específicamente se refiere a la deducibilidad o no de los costos y gastos relacionados con la actividad de arrendamiento de bienes inmuebles, y no sobre los ingresos obtenidos por rendimientos financieros. Al haberse iniciado un proceso de determinación por parte de la Autoridad Administrativa, corresponde a ésta efectuar un análisis de los campos que se afectan con las glosas, sobre todo si se produce el pago del

impuesto. Tanto la parte actora como la parte demandada afirman que la declaración presentada por el período fiscal 2019 adolece de errores, y por lo tanto, le corresponde verificar a este Tribunal, en ejercicio del control de legalidad, si en el acto administrativo impugnado se ha demostrado que los ingresos por rendimientos financieros se tratan de ingresos gravados, situación que no se aprecia en la redacción de la Liquidación de Pago No. 07202106501287793 por Diferencias en la Declaración de Impuesto a la Renta del Periodo Fiscal 2019, y que no ha sido demostrada por la Administración Tributaria dentro del juicio. b) Respecto a que el ingreso es gravado por cuanto las entidades financieras han efectuado la retención del Impuesto a la Renta de acuerdo al Art. 109 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, se debe considerar que la retención efectuada por un agente de retención, no implica que el ingreso sobre el cual se realiza la retención sea gravado. En el presente caso, el reglamento exige que se efectúe la retención cuando se hubieran pactados pagos parciales de capital y/o intereses, lo cual implica que la entidad financiera, en calidad de agente de retención, si verifica cualquiera de estas situaciones, deberá efectuar la retención. Sin embargo, la exención establecida en el numeral 15.1 del Art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, establece que para que sea exento el ingreso por rendimiento financiero, el capital debe permanecer por más de 360 días de manera continua, situación que en el presente caso sí se ha cumplido, y se ha demostrado con las pruebas aportadas. Las retenciones efectuadas servirán como crédito tributario para el sujeto pasivo. En mérito de las normas aplicables, las pruebas aportadas y las consideraciones antes efectuadas, se ACEPTA la pretensión de la Actora, y se reconoce que existe el error jurídico por parte de la Administración Tributaria, debiendo considerarse los ingresos provenientes de rendimientos financieros percibidos por la señora Pilar Del Rocío Luzuriaga Romero, en el año 2019, como ingresos exentos de pago de impuesto a la renta. (¼)º. (el subrayado es de esta Sala de casación).

6.4.2 De lo expuesto consta como hecho probado: i) Que mediante los certificados de las entidades financieras (fojas 63 a vta. 77) se evidencia que los depósitos a plazo fijo por el monto de USD $ 1.536.489,35, efectuados por la señora Pilar Del Rocío Luzuriaga Romero, cumplen con las condiciones establecidas en el numeral 15.1 del art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, para que se consideren como ingresos exentos, esto es, que se ha pactado un plazo que supera los 360 días, que han permanecido por más de 360 días de manera continua sin que el capital invertido se hubiera retirado antes del cumplimiento del plazo, que

la beneficiaria de los rendimientos no ha sido deudora directa ni indirecta de la entidad financiera en la cual permanecen los depósitos, y que las entidades financieras son nacionales; ii) Que la única prueba presentada por el Servicio de Rentas Internas de El Oro consiste en el informe pericial elaborado por el Ing. David Patricio Crespo Ayala, dentro del cual no se refiere a esta glosa, pues como lo afirmó, su pericia no se refiere a los ingresos obtenidos por rendimientos financieros; iii) La Administración Tributaria dentro del juicio, no ha demostrado que los rendimientos financieros constituyan ingresos gravados como afirma (art. 311 Cogep). iv) Que tanto la parte actora como la parte demandada afirman que la declaración presentada por el período fiscal 2019 adolece de errores, y, en ejercicio del control de legalidad, se analiza si en el acto administrativo impugnado se ha demostrado que los ingresos por rendimientos financieros son ingresos gravados, y se concluye que no se ha demostrado aquello.

6.4.3 Partiendo de los hechos probados se verifica que, el numeral 15.1 del art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, justamente regula cuando los rendimientos financieros constituyen ingresos exentos, y, al evidenciarse que el hecho probado es que se ha demostrado que dichos ingresos cumplen con los parámetros legales previstos para el efecto en dicha norma, los jueces concluyen que dichos ingresos son exentos. Existiendo en el análisis vinculación entre ese hecho y la norma que lo regula, por lo que no se evidencia que esa norma fuese ª aplicada indebidamenteº, pues era la llamada a regular dicho hecho puntual; consecuentemente se rechaza el cargo.

Por otro lado, al ser la proposición de dicho cargo completa, pues se ha señalado qué norma debía aplicarse en su lugar y no se lo hizo (art. 89 CT), y, se ha explicado su trascendencia, esta Sala afirma que, al ser dichas normas construidas en íntima conexión, pues para que prospere el cargo debía efectivamente verificarse que el art. 9 numeral 15 de la LRTI no tenía que ser aplicada, y, aplicar en su lugar el art. 89 CT, para proceder a realizar el análisis de la trascendencia que correspondiere; sin embargo, al no haber prosperado el cargo de ª aplicación indebidaº es inoficioso pronunciarse sobre la ª falta de aplicaciónº alegada, pues son dos caras de la moneda que constituyen un todo, por lo que, de prosperar la una debería prosperar la otra, y, viceversa.

6.4.4 Finalmente y no menos importante, es necesario precisar que en este caso se observa que la parte recurrente, a través del caso 3 (ultra petita) combate y afirma que los jueces no

debían pronunciarse sobre la declaración presentada por el sujeto pasivo, sino sólo sobre los valores determinados en la Liquidación de Diferencias impugnada; sin embargo, cuando presenta el caso 5, admite estar de acuerdo con los hechos probados y/o no controvertidos, que en definitiva señalan que los rendimientos financieros (los declarados por el sujeto pasivo y aquellos determinados por el SRI son ingresos exentos), siendo estos yerros en este caso, contrarios entre sí, pues no se puede negar y reprochar el pronunciamiento de los jueces distritales sobre un tema, y, en el mismo recurso, aceptar dicho pronunciamiento bajo otro cargo, pues esto afecta a la construcción del recurso de casación, que es técnico y extraordinario y se sujeta a parámetros cerrados de análisis cuando existan errores de derecho.

6.4.5 En virtud del análisis que antecede se establece que no se configuran los vicios de falta de aplicación del art. 89 del Código Tributario e indebida aplicación del art. 9 numeral 15.1 de la Ley de Régimen Tributario Interno, al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP y, se precisa que esta decisión no significa que nos encontremos de acuerdo con el análisis del fallo de instancia, sino que, es el resultado de la técnica casacional que corresponde ser aplicada en el análisis.

7. Decisión

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

7.2. No casar la sentencia de 25 de septiembre del 2023, a las 17h00, expedido por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio No. 09501-2022-00073.

7.3. En virtud de que en el presente recurso el casacionista es el Servicio de Rentas Internas, no existe caución rendida.

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

7.5. Sin costas.

7.6 Notifíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

Resolución de fácil comprensión.

El análisis en casación encuentra que no se configura el caso 3 del art. 268 del COGEP, ya que por un lado la sentencia de instancia no resuelve más allá de lo solicitado, ya que se evidencia estar dentro de lo pretendido por la parte accionante, y, contestado por su contraparte, llegándose a una conclusión dentro de esos límites en la parte resolutiva; y, por otro lado se determina bajo el caso 5, que los hechos probados demuestran que los depósitos a plazo fijo realizados por la contribuyente cumplen con las condiciones establecidas en el numeral 15.1 del art. 9 de la LRTI, para que se consideren como ingresos exentos, por lo que las normas reprochadas carecen de efecto en el fallo. Finalmente se evidencia contradicción entre los dos cargos propuestos, lo que denota una equivocada elección de los cargos casacionales por parte del recurrente.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZA NACIONAL (E)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 09501-2020-00074 RESOLUCION 343-2026

292414349-DFE

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 20 de mayo del 2026, las 11h43. VISTOS.- Comparece el abogado Joe Enrique Mayorga Bayas en calidad de procurador fiscal de la Economista Gabriela Germania Orellana Rosero, Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, e interpone recurso de casación en contra de la sentencia de mayoría dictada el 16 de noviembre de 2020, a las 11h10 por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en el juicio de impugnación No. 09501-2020-00074.

1.- Competencia.- 1.1. La Corte Nacional de Justicia, a través de sus Salas Especializadas, tiene jurisdicción y competencia para conocer y resolver los recursos de casación interpuestos dentro de las distintas causas que se sustancian en todo el territorio ecuatoriano, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador (CRE); artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ) y artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos (COGEP). 1.2. El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021, conformó sus seis Salas Especializadas según lo faculta el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 183. 1.3. La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de lo previsto en la segunda parte del artículo 185 numeral 1 del COFJ. 1.4. Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 14 de enero de 2026, las 10h07, se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores: Rosana Morales Ordóñez, Gustavo Durango Vela y José Suing Nagua (Ponente), Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario; quienes avocan conocimiento y son competentes para resolver el presente recurso de casación.

2.- Validez procesal.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo

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

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

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

manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día lunes,18 de mayo de 2026, a las 14h45.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- ª 1.- Establecer si procede la devolución que ha sido negada por el acto impugnado. 2.- Determinar si el acto impugnado cuenta la debida y suficiente motivación. 3.- Determinar si la resolución atenta contra la buena fe y la seguridad jurídica.º

3.2.- Resolución impugnada.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en el fallo de mayoría impugnado resuelve: ª ... DECLARAR CON LUGAR la demanda presentada por EDWIN GUILLERMO CASTRO PALACIOS en calidad de GERENTE GENERAL de la Compañía FERTILIZANTES Y AGROQUIMICOS EUROPEOS EUROFERT S.A., en contra de la Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, y como consecuencia se deja sin efecto el acto que ha sido impugnado, esto es la Resolución No.19012019RDEV522729 notificada el 20 de noviembre de 2019, reconociéndose como pago en exceso por Impuesto a la Renta e Impuesto a la Salida de Divisas de los ejercicios fiscales 2017 y 2018, el valor de US$ 204,321.76, más los respectivos intereses de conformidad con lo previsto en el Artículo 22 del Código Tributario, tal como ha sido expuesto por el perito de la actora, en los cuadros 13 y 14 de su informe, el mismo que se acoge en su totalidad en la presente sentencia.- La administración tributaria proceda con la emisión de las notas de crédito por el valor mencionado y sus correspondientes intereses.------- º

3.3.- Recurso de casación.- Mediante escrito de fecha 11 de enero del 2021, a las 16h15, el abogado Joe Enrique Mayorga Bayas, procurador fiscal de la Economista Gabriela Germania Orellana Rosero, Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, presenta recurso de casación fundamentado en el caso cuarto del artículo 268 del COGEP al considerar que la sentencia de instancia presenta el vicio de falta de aplicación del artículo 164 del COGEP, en relación con la equivocada aplicación del artículo innumerado agregado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, equivocada aplicación del inciso quinto del art. 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno, así como la falta de aplicación del inciso segundo del artículo 89 del Código Tributario, respecto a los

medios de prueba identificados.

3.4.- Calificación.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación en auto de 12 de enero de 2021, a las 12h15, en los términos de los artículos 266 y 269 del COGEP y dispuso elevar el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

3.5.- Admisión.- En auto de 14 de enero de 2025, a las 09h29, el doctor Marco Vinicio Albán Zambonino, Conjuez Nacional, admite el recurso de casación presentado; no obstante, en su pronunciamiento omite señalar el vicio en el que supuestamente incurre la sentencia impugnada. Posteriormente, mediante auto de 20 de agosto de 2025, a las 12h55, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia resuelve declarar la nulidad de todo lo actuado hasta el auto de calificación del recurso de casación inclusive, de fecha 14 de enero de 2025 a las 09h29, disponiendo que se envíe el expediente al mismo Conjuez que consta en el acta de sorteo para que proceda a emitir un auto de admisibilidad, admisibilidad parcial o inadmisibilidad, pronunciándose sobre todos los cargos realizados por las partes recurrentes, respecto de cada uno de los artículos acusados y la identificación del vicio. Finalmente, en auto de 27 de agosto de 2025, a las 09h58, el citado Conjuez resuelve ADMITIR el recurso de casación sustentado en el caso cuarto del artículo 268 del COGEP al considerar que la sentencia de instancia incurre en el vicio de falta de aplicación del artículo 164 del Código Orgánico General de Procesos, en relación con la equivocada aplicación del artículo innumerado agregado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, respecto de los medios de prueba identificados.

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1. El primero de julio de 2019, la empresa FERTILIZANTES Y AGROQUIMICOS EUROPEOS EUROFERT S.A. ingresó los trámites No. 109012019456830 - 109012019456833 por reclamos administrativos de pago indebido y pago en exceso respectivamente, por los ejercicios fiscales: por el 2017 equivalente a USD 41.238,31 y por el 2018 equivalente a USD 204.321,76 por concepto de crédito tributario de Impuesto a la Salida de Divisas y por concepto de retenciones en la fuente del Impuesto a la Renta que alega haberse pagado en exceso. 4.2. La Administración Tributaria atendió las solicitudes descritas mediante Resolución No. 109012019RDEV522729, debidamente

notificada el día 20 de noviembre de 2019, en la cual resolvió negar el reclamo administrativo de pago indebido correspondiente al ejercicio fiscal 2017 y aceptar parcialmente la solicitud administrativa de pago en exceso respecto del ejercicio fiscal 2018 . 4.3. Frente al pronunciamiento del Servicio de Rentas Internas, la compañía actora interpuso una acción de impugnación en contra de la Resolución No. 109012019RDEV522729 el día 14 de febrero de 2020 a las 17h13. 4.4. En torno a la presentación del recurso de casación, la Administración Tributaria fundamenta el mismo en el caso cuarto del artículo 268 del COGEP al considerar que la sentencia de instancia incurre en el vicio de falta de aplicación del artículo 164 del Código Orgánico General de Procesos, en relación con la equivocada aplicación del artículo innumerado agregado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, respecto de los medios de prueba identificados. 4.5. Para sustentar el cargo, la casacionista indica que en la sentencia recurrida el Tribunal A quo incurrió en la falta de aplicación del ª deber de apreciar la prueba de acuerdo con las reglas de la sana críticaº, que conlleva la necesidad de que el juez estudie la prueba de forma lógica y que, a partir de la revisión que haga de la misma, se verifique la real ocurrencia de los hechos que las partes han pretendido demostrar y conducir su estudio hacia el establecimiento de la verdad procesal. Manifiesta que el fallo de instancia no evalúa las pruebas aportadas en base a la sana crítica en virtud de que la conclusión no aborda un hecho real. Adicionalmente, la Administración Tributaria sostiene que el Tribunal de instancia no revisa exhaustivamente el acto impugnado para solventar la corrección de los errores esgrimidos por la parte actora. A este precepto la casacionista añade que el Tribunal A quo realiza una reclasificación contable, empero no argumenta respecto a que el Impuesto a la Salida de Divisas reclasificado ya había sido empleado como gasto, situación que contraviene la norma establecida para las devoluciones de créditos del referido impuesto. 4.6. El Servicio de Rentas Internas expresa que en la sentencia impugnada se evidencia el vicio invocado al señalar que el actor cumplió con lo establecido en el artículo 123 del Código Tributario, seguido de que no se verifica la aplicación del segundo artículo innumerado agregado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador. En cuanto a esta última disposición, la Administración Tributaria expone que el Tribunal de instancia yerra al disponer que el derecho a la devolución del crédito tributario por concepto del Impuesto a la Salida de Divisas corresponde a un pago en exceso del Impuesto a la Renta, porque en la sentencia no se emite pronunciamiento alguno respecto de las retenciones en la fuente, ni

tampoco acerca del pago en exceso del Impuesto a la Renta, sino que solamente se evidencia pronunciamiento relacionado al Impuesto a la Salida de Divisas. Que, contrario a lo afirmado por el Tribunal A quo, existen múltiples precedentes jurisprudenciales que señalan que los derechos por crédito tributario constituyen peticiones por pago de lo debido. 4.7. La Administración Tributaria argumenta que el segundo error de los jueces de instancia es afirmar que la declaración sustitutiva presentada por la empresa contribuyente no pretende modificar los resultados del proceso de devolución, puesto que hay norma expresa que impide atender aquella solicitud, en observancia al segundo artículo innumerado agregado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador. Añade que la tercera equivocación del Tribunal de instancia se manifiesta cuando este confusamente indica que el actor podía consignar como gasto deducible y al mismo tiempo solicitar la devolución del crédito tributario. 4.8. La recurrente sostiene que para clarificar el porqué de la equivocada aplicación del segundo artículo innumerado agregado continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, es menester revisar su tenor íntegro, puesto que el Tribunal A quo considera que es un error el haber consignado el Impuesto a la Salida de Divisas pagado en las importaciones de la compañía actora. Así, la Administración Tributaria defiende que los jueces de instancia no podían considerar como error el haber consignado el Impuesto a la Salida de Divisas pagado en la importación de bienes como gasto deducible dentro de la declaración sin considerar que la norma prevé que el contribuyente está obligado a escoger solamente una de las opciones. 4.9. El Servicio de Rentas Internas arguye que la compañía actora debía escoger entre tres caminos respecto del Impuesto a la Salida de Divisas pagado en la importación de bienes, a saber: i) cargarlo como gasto; ii) compensar con el impuesto a la renta o en anticipo causado; iii) solicitar la devolución del crédito tributario. Así las cosas, la Autoridad Tributaria afirma que de la declaración original y de la declaración sustitutiva presentada por la actora se desprende que esta siempre mostró su voluntad de cargar el Impuesto a la Salida de Divisas al gasto. Por lo tanto, la casacionista concluye que siendo tal el hecho probado en el juicio y no valorado por el Tribunal de instancia, se aplicó equivocadamente el derecho a la devolución a favor del contribuyente sin tomar en consideración la prohibición expresa de la norma. 4.10. Finalmente, en relación con los medios de prueba sobre los cuales se ha aplicado incorrectamente las normas relativas a la valoración de la prueba, la recurrente indica que aquellos son los referentes a la declaración original y sustitutiva presentada por la

compañía, en los que se refleja que el Impuesto a la Salida de Divisas pagado en la importación de bienes había sido consignado en la cuenta de gastos, lo cual fue ratificado en el informe pericial presentado por la parte actora.

5.- Contestación al recurso de casación. - 5.1.- En escrito de 30 de septiembre del 2025, a las 13h06, el abogado Paul Guzhñay Zurita, en calidad de procurador judicial del señor Edwin Guillermo Castro Palacios, Gerente General de la compañía FERTILIZANTES Y AGROQUÍMICOS EUROPEOS EUROFERT S.A, da contestación al recurso interpuesto solicitando que se rechace el mismo. 5.2. La compañía actora señala que el Servicio de Rentas Internas realiza un recuento de la normativa considerada como infringida, pero destaca que respecto de la forma en la que esta ha sido transgredida, la Administración Tributaria se limita simplemente a mencionar lo siguiente: ª ¼ la forma en que se produjo la infracción fue por equivocada aplicación de la norma transcrita¼ º Así también, FERTILIZANTES Y AGROQUÍMICOS EUROPEOS EUROFERT S.A. expone que posteriormente la casacionista procede a citar definiciones doctrinales de autores respecto de la sana crítica y también una sentencia emitida por la Corte Nacional de Justicia acerca de los deberes de los juzgadores en el mismo sentido. 5.3. Con esa precisión, la actora expresa que dentro del proceso argumentó y comprobó mediante la práctica de prueba pericial que la realización de una declaración sustitutiva cumplió con los requisitos del artículo 101 de la Ley de Régimen Tributario, y que del mismo modo se alegó que la sustitutiva tuvo una finalidad informativa para la verificación de los saldos a favor, los cuales se encontraban reflejados en la contabilidad. La compañía destaca no haber estado obligada a presentar una declaración sustitutiva del Impuesto a la Renta, puesto que, según lo previsto en el inciso cuarto del artículo 73 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno vigente para los ejercicios fiscales pertinentes, ª ¼ para la presentación de la petición de pago en exceso o reclamo de pago indebido no será requisito la presentación de la declaración sustitutiva¼ º 5.4. FERTILIZANTES Y AGROQUÍMICOS EUROPEOS EUROFERT S.A. defiende que la sentencia del Tribunal A quo realiza una apreciación completa de la prueba y los anexos presentados aplicando la sana crítica, establece la relevancia del contenido de la prueba pericial y concluye declarar con lugar la demanda y dejar sin efecto la resolución impugnada, lo cual permite apreciar la trascendencia de la aplicación de los preceptos establecidos en la norma del COGEP acusada dentro del proceso. Añade a su análisis que el

Servicio de Rentas Internas dispone que los medios de prueba erróneamente valorados son ª la declaración original y sustitutivas presentadas por el actor donde se reflejaba que el ISD pagado en la importación de bienes había sido consignada en la cuenta de GASTOSº, que ha existido falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba y que la norma de derecho que regula la valoración de la prueba es el artículo 164 del COGEP; sin embargo, la empresa afirma que aquello evidencia que la Administración Tributaria analiza fragmentariamente la sentencia y que no menciona el estudio integral y prolijo llevado a cabo por los jueces de instancia, mismo que generó la aceptación de la demanda. 5.5. La actora resalta que el Servicio de Rentas Internas plantea el recurso de casación aduciendo que el medio de prueba ª declaración original y sustitutivaº no ha sido analizado bajo la sana crítica, aduciendo que ha existido una falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, pero que del mismo modo indica en su recurso que: ª el segundo yerro del Tribunal a quo se verifica cuando afirma que la declaración sustitutiva presentada por el contribuyente no pretende modificar los resultados del proceso de devolución, puesto que hay norma expresa que, como veremos más adelante, no permite atender dicha petición conforme a lo dispuesto en el segundo artículo innumerado agregado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador.º La compañía sostiene con fundamento en lo anterior, se demuestra contradicción e incongruencia en el escrito, ya que no es plausible invocar la falta de aplicación cuando se indica que sí existió valoración del medio probatorio pero con una interpretación que a su criterio no fue correcta. 5.6. La demandante adiciona que la Administración Tributaria construye erróneamente la causal invocada, e indica que el medio probatorio sobre el cual no se aplicó las reglas de la sana crítica no fue practicado como prueba por la parte actora, situación verificable a través de la revisión del acápite 6 de la sentencia recurrida. Así, FERTILIZANTES Y AGROQUÍMICOS EUROPEOS EUROFERT S.A. destaca que el informe pericial presentado por su parte incluyó como parte de sus anexos los medios de prueba acusados, lo cual es cosa distinta. La empresa considera que la recurrente debió alegar que existen los yerros que alega sobre el medio de prueba consistente en el INFORME PERICIAL, hecho no ocurrido en el caso in examine. 5.7. En relación con la sana crítica, la empresa actora arguye que se debe considerar los razonamientos que ya han sido esgrimidos por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario cuando menciona que no se puede invocar la violación de las reglas de la sana crítica como causal de casación, pues al ser reglas que se

derivan de la lógica, la experiencia y la ciencia, resultan insuficientes para ser fundamento de casación, porque se trata de un concepto jurídico indeterminado. Señala que la única forma en que una valoración probatoria puede revisarse en casación, es cuando se infringen las leyes de la lógica y no cuando se infringen las reglas de la experiencia o de la ciencia, debido a que el juez no puede revisar cómo se aplicaron las máximas de la experiencia o cómo fue validada la ciencia por parte del Tribunal de instancia. Por tanto, concluye que las reglas de la lógica marcan el límite de lo arbitrario, absurdo e irrazonable y permite la revisión de la valoración probatoria a través de la casación, pero que al no evidenciarse la existencia de un análisis ilógico por parte del Tribunal A quo, la Sala estaría impedida de pronunciarse al respecto por técnica casacional. 5.8. La compañía añade que una vez revisado el fallo impugnado se puede precisar que la valoración esgrimida por el Tribunal de instancia sobre la prueba en la cual fundamenta su decisión no es absurda, ya que establece que el informe pericial del perito Javier Silva Santiana realiza una explicación técnica por la cual considera procedente declarar con lugar la demanda y determinar que no era procedente que el Servicio de Rentas Internas desconozca la reclasificación del Impuesto a la Salida de Divisas. Asimismo, manifiesta que el recurso planteado evidencia que la afirmación acerca de la falta de aplicación de la sana crítica no puede constituir fundamento de la casación, por cuanto la valoración de la prueba es una potestad exclusiva y privativa de los jueces de instancia; y que además, la casacionista en realidad se encuentra inconforme con la decisión del Tribunal de instancia y pretende inducir a la Sala a la revisión de hechos probados. 5.9. Finalmente, la actora concluye que el Tribunal A quo realiza un verdadero escrutinio y cotejo de la normativa tributaria, y que este llega a su conclusión interpretando integral y lógicamente la misma para arribar a la certeza en la existencia del correcto tratamiento contable llevado a cabo por la empresa y que de ese modo queda en evidencia que el Servicio de Rentas Internas fundamenta su recurso de casación al no sentirse conforme con el resultado de la sentencia, mas no porque verdaderamente se hayan cometido errores o vicios que afecten la validez de la decisión del Tribunal de instancia.

6.- Análisis del Tribunal de Casación.- 6.1.- El recurso de casación se fundamenta en el caso cuarto del artículo 268 del COGEP, que dispone: ª Casos. El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (¼) 4. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la

prueba, siempre que hayan conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho sustantivo en la sentencia o auto.º 6.1.1. La falta de aplicación ocurre ªcuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es un error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia.º (Tolosa Villabona, Luis Armando. Teoría y Técnica de Casación. Civil, Penal, Laboral, Penal Militar, Acciones de Grupo, (Bogotá: Doctrina y Ley, 2008), 359.) 6.1.2. Las normas que se estiman infringidas son: a) el artículo 164 del Código Orgánico General de Procesos: ªArt. 164. Art. 164.- Valoración de la prueba. Para que las pruebas sean apreciadas por la o el juzgador deberán solicitarse, practicarse e incorporarse dentro de los términos señalados en este Código. La prueba deberá ser apreciada en conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, dejando a salvo las solemnidades prescritas en la ley sustantiva para la existencia o validez de ciertos actos. La o el juzgador tendrá obligación de expresar en su resolución, la valoración de todas las pruebas que le hayan servido para justificar su decisión.º b) el segundo artículo innumerado agregado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador: "Art.....- Los pagos por Impuesto a la Salida de Divisas, susceptibles de ser considerados como crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta, de conformidad con el artículo anterior, que no hayan sido utilizados como tal respecto del ejercicio fiscal en que se generaron o respecto de los cuatro ejercicios fiscales posteriores, podrán ser objeto de devolución por parte del Servicio de Rentas Internas, previa solicitud del sujeto pasivo. Esta solicitud se receptará una vez que el contribuyente haya presentado la correspondiente declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal en que se efectuaron dichos pagos de ISD. El Servicio de Rentas Internas, de ser procedente, dispondrá la devolución del impuesto pagado, ordenando la emisión de una nota de crédito, la cual será libremente negociable en cualquier tiempo, y será utilizada para pagar el impuesto a la renta dentro del plazo previsto en el inciso anterior. Esta devolución no procederá respecto de los valores de ISD considerados como gastos deducibles, en la respectiva declaración de Impuesto a la Renta.º 6.1.3. El fallo impugnado en sus considerandos 7.7, 7.8 y 7.9 establece que: ª... De acuerdo a lo previsto en el Art. 306, del Código Tributario: ªEl reclamo administrativo de pago indebido y la solicitud de pago en exceso se presentarán ante la autoridad tributaria que tenga competencia para conocer en única o última instancia los reclamos tributarios, conforme a los artículos 64, 65 y 66 de este Código, (¼)º. El artículo

101 de la Ley de Régimen Tributario Interno, que trata, sobre la Responsabilidad por la declaración establece en lo principal: En el caso de errores en las declaraciones cuya solución no modifique el impuesto a pagar o implique diferencia a favor del contribuyente, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración éste podrá enmendar los errores presentando una declaración sustitutiva dentro del año siguiente a la presentación de la declaración. Cuando la enmienda se origine en procesos de control de la propia administración y si así esta lo requiere, la declaración sustitutiva se podrá efectuar hasta dentro de los seis años siguientes sobre la posibilidad de sustituir declaraciones originadas en procesos de control de la propia administración tributaria y si así ésta lo requiere, dentro de los seis años siguientes a la presentación de la declaración y solamente sobre los rubros requeridos por la Administración Tributaria. En el presente caso, es necesario señalar, que el perito en su informe pericial también indica; Que la Compañía FERTILIZANTES Y AGROQUIMICOS EUROPEOS EUROFERT S.A., realiza reclasificación del Impuesto a la Salida de Divisas, debido a que se cometió un error contable en los ejercicios fiscales 2017 y 2018, al considerar este ISD como un gasto, desconociendo al momento de presentar las declaraciones del Impuesto a la Renta a la Renta, de los mencionados ejercicios fiscales que el ISD pagado en las importaciones de las subpartidas arancelarias, son sujetas a crédito tributario y cuyo valor pudo ser utilizado como tal, en virtud de lo señalado en el artículo innumerado a continuación del 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas. 7.8. El perito insinuado por la parte accionante, ha ratificado y sustentado su informe, dentro de esta audiencia de juicio, sin objeción alguna de la parte demandada, donde se valida la prueba presentada, esto es, que la compañía FERTILIZANTES Y AGROQUIMICOS EUROPEOS EUROFERT S.A., cuenta con los sustentos documentales, para reconocer que tiene un saldo a favor de US$ 204,321.76, el cual, debió haber sido reconocido por la Administración Tributaria en la Resolución No. 19012019RDEV522729, que es materia de impugnación en este proceso. 7.9. Además hay que tener en cuenta que la legislación en materia tributaria no prevé limitación alguna para ejercer el derecho a la devolución de los valores pagados en exceso, pues basta que se configure el presupuesto legal esto es, que el pago resulte en demasía en relación con el valor que debió pagarse al aplicar la tarifa respectiva sobre la base imponible (artículo 123 del Código Tributario), en este caso, del impuesto a la renta, el cual establece: ª Art. 123.- Pago en exceso.- Se considerará pago en exceso aquel que resulte en demasía en

relación con el valor que debió pagarse al aplicar la tarifa prevista en la ley sobre la respectiva base imponible. La administración tributaria, previa solicitud del contribuyente, procederá a la devolución de los saldos en favor de éste, que aparezcan como tales en sus registros, en los plazos y en las condiciones que la ley y el reglamento determinen, siempre y cuando el beneficiario de la devolución no haya manifestado su voluntad de compensar dichos saldos con similares obligaciones tributarias pendientes o futuras a su cargo¼ º. Este Tribunal es del criterio que si la compañía verificó que la falta de consignación del ISD como crédito tributario, aun cuando las partidas de los bienes importados constan en el listado emitido por el Comité de Política Tributaria, le representaba un perjuicio económico, le era posible efectuar la reclasificación en su contabilidad con base en los lineamientos permitidos por las Normas contables que prevén el tratamiento de los errores de periodos anteriores y su registro en los primeros estados financieros formulados después de detectar el error. En el mismo sentido, el perito insinuado en el presente juicio concluyó que debido a que la accionante no reconoció inicialmente el crédito tributario de Impuesto a la Salida de Divisas como parte de su activo, esto afectó la razonabilidad de la situación financiera de la compañía, por lo que se vio en la necesidad de realizar la corrección del error en la forma antes mencionada¼ º 6.1.4. Los errores contenidos en el caso cuarto del artículo 268 del COGEP son los denominados indirectos, en tanto, el yerro en la norma de valoración de la prueba en el caso, la falta de aplicación del artículo 164 del COGEP, habría producido una equivocada aplicación o la falta de aplicación de una norma sustantiva, formulación que debe estar suficientemente construida para que se habilite la opción de analizar el cuestionamiento. 6.1.5. En el recurso de casación planteado por la Administración Tributaria se sustenta en el caso cuarto del artículo 268 del COGEP al considerar que la sentencia de instancia incurre en el vicio de falta de aplicación del artículo 164 del Código Orgánico General de Procesos, en relación con la equivocada aplicación del artículo innumerado agregado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, respecto de los siguientes medios de prueba: 1. Declaración original y sustitutiva presentadas por el actor; 2. El informe pericial que ratifica que el ISD pagado en la importación de bienes fue consignado en la cuenta de gastos y por tanto no podría ser considerado como crédito tributario, razón por la cual solicita que se case la sentencia. 6.1.6. El recurrente en su cuestionamiento aduce que se han aplicado incorrectamente las normas relativas a la valoración probatoria al no aplicar las reglas de la sana crítica, señalando los documentos en los que se habría producido tal

vicio; tal afirmación encierra una contradicción en tanto si existe aplicación incorrecta, en el término utilizado por el recurrente, no puede a la vez existir falta de aplicación, menos respecto de una misma norma, el artículo 164 del COGEP, que el recurrente acusa de falta de aplicación. 6.1.7. Revisado el fallo cuestionado, se encuentra que en el considerando 6, denominado ªRELACIÓN DE LOS HECHOS PROBADOS, RELEVANTES PARA LA RESOLUCIÓNº, los juzgadores de instancia formulan una relación detallada de las pruebas anunciadas y practicadas, entre las que constan las declaraciones originales y sustitutivas de los ejercicios 2017 y 2018, documentos en los que se habrían producido la no aplicación de las reglas de la sana crítica; más adelante, analiza el informe pericial elaborado por el perito Javier Silva Santiana, del que destaca, entre otros aspectos, el relacionado a las declaraciones sustitutivas de los ejercicios fiscales en discusión, de los que concluye que son concordantes con lo que refleja su contabilidad en relación al crédito tributario generado por impuesto a la salida de divisas. 6.1.8. Más allá de la contradictoria argumentación del yerro realizada por el recurrente, las referencias del fallo dan cuenta del ejercicio valorativo de la prueba realizado por el Tribunal juzgador, por lo que mal se puede sostener falta de aplicación de la norma de valoración, cuando queda evidenciado que si hubo tal valoración, sin que se advierta que dicho ejercicio valorativo sea contrario a la lógica, que eventualmente podría dar lugar a aceptar el cuestionamiento; al no evidenciarse la falta de aplicación de la norma de valoración de la prueba y menos en el tema específico de la sana crítica, mal se puede configurar indirectamente errores en las normas sustantivas, por lo que resulta innecesario su análisis. Por estas consideraciones se desecha el cuestionamiento.

7.- Decisión

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

RESUELVE:

7.2.- NO CASAR el fallo de mayoría impugnado dictado el 16 de noviembre de 2020, a las

11h10 por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en el juicio de impugnación No. 09501-2020-00074.

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

7.4.- Sin costas.

7.5.- Notifíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

Resolución de fácil lectura

La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario al analizar el caso cuarto del artículo 268 del COGEP concluye que la sentencia de instancia no incurre en el vicio de falta de aplicación del artículo 164 del Código Orgánico General de Procesos, en relación con la equivocada aplicación del artículo innumerado agregado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, respecto de los medios de prueba identificados, puesto que la norma acusada como infringida fue aplicada por el Tribunal de instancia.

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZA NACIONAL (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 18803-2019-00458 RESOLUCION 344-2026

292426173-DFE

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

AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, miércoles 20 de mayo del 2026, las 12h35. **VISTOS.-** Comparecen las abogadas María Augusta Cevallos y Paola Ullauri Real en calidad de procuradoras fiscales de la autoridad tributaria demandada, e interponen recurso de casación en contra de la sentencia de dictada el 21 de noviembre de 2023, a las 15h21, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Ambato, provincia de Tungurahua, en el juicio de impugnación No. 18803-2019-00458.

1.- Competencia.- 1.1.- La Corte Nacional de Justicia, a través de sus Salas Especializadas, tiene jurisdicción y competencia para conocer y resolver los recursos de casación interpuestos dentro de las distintas causas que se sustancian en todo el territorio ecuatoriano, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador (CRE); artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ) y artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos (COGEP). **1.2.-** El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021, conformó sus seis Salas Especializadas según lo faculta el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 183. **1.3.-** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de lo previsto en la segunda parte del artículo 185 numeral 1 del COFJ. **1.4.-** Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 19 de diciembre de 2025, las 14h58, se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores Rosana Morales Ordóñez, Gustavo Durango Vela y José Suing Nagua (Ponente), Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario. En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal en su actual integración avoca conocimiento y es competente para resolver el presente recurso de casación.

2.- Validez procesal.- 2.1.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día 18 de mayo de

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

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

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

2026, a las 11h00.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- De la sentencia de instancia se desprende que la controversia radica en: *ª... determinar si procede la pretensión de la parte actora al tenor de los cargos formulados en la demanda y descargos que contesta la autoridad demandada.º*. **3.2.- Resolución impugnada.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario en el fallo impugnado resolvió que: *ª ACEPTA la demanda y declara la nulidad e invalidez del Acta de Determinación 18201924902101596 y recargo del 20% que de ella se deriva.º*. **3.3.- Recurso de casación.-** Mediante escrito de fecha 31 de enero de 2024, a las 11h19, las procuradoras judiciales de la autoridad tributaria interponen recurso de casación en contra del fallo antes referido con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos por el vicio de indebida aplicación de los artículos 139 numeral 2 del Código Tributario, 65, 73 numeral 1, 105 y 133 del Código Orgánico Administrativo; y, por el vicio de falta de aplicación del artículo 1 de la Resolución N° ZTU-SZORDDRI14-00000022 emitida el 4 de diciembre de 2014, publicada en el Registro Oficial N° 416 de 25 de enero de 2015. **3.4.- Calificación.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario calificó el recurso de casación en auto de 1 de marzo de 2024, a las 11h28, en los términos de los artículos 266 y 269 del COGEP y dispuso elevar el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. **3.5.- Admisión**.- En auto de 20 de agosto de 2025, a las 11h11, el doctor Marco Vinicio Albán Zambonino, Conjuez Nacional, resolvió admitir el recurso de casación interpuesto en los siguientes términos: *ª 8.1. ADMITIR el recurso de casación presentado a nombre del Director Zonal 3 del Servicio de Rentas Internas (SRI), por los siguientes cargos con sustento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por las normas y vicios que a continuación se detallan: Caso quinto: Indebida aplicación del numeral 2 del artículo 139 del Código Tributario y artículo 65 del Código Orgánico Administrativo. Indebida aplicación de los artículos 73, numeral 1 del artículo 105 y 133 del Código Orgánico Administrativo. Falta de aplicación del artículo 1 de la Resolución No. ZTU-SZORDDRI14-00000022 emitida el 4 de diciembre de 2014 y publicada en el Registro oficial No. 416 de 25 de enero de 2015.º*.

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1.- La casacionista para fundamentar su recurso respecto de la acusación de indebida aplicación del numeral 2 del artículo 139 del Código Tributario y del artículo 65 del Código Orgánico Administrativo en la decisión recurrida, señala que el Tribunal de instancia yerra su decisión al aplicar en forma indebida las normas referidas, pues establece que existe una nulidad por temas procedimentales, al considerar un error de referencia dentro de los actos de

simple administración como determinantes, mediante los cuales se ha solicitado información que permita concluir el proceso determinativo, lo cual se aleja de la realidad de los hechos probados en el proceso, pues como señaló existe una delegación plenamente válida que le da esta atribución a la funcionaria que para ese periodo cumplía ciertas funciones como es la Jefatura de Auditoria. Es pertinente establecer entonces que el Acta de Determinación N° 18201924902101596 ha sido suscrita por el Señor Director Zonal, autoridad competente para hacerlo, por tanto, existe una confusión respecto de los actos y de las personas que estaban autorizadas para solicitar información intermedia ± actos de simple administración±, lo cual a decir del Tribunal nulita la totalidad de la actuación de la Administración. **4.2.-** Bajo estas consideraciones, señala que el Tribunal A quo declara la nulidad de lo actuado puesto que a su entender la servidora que cumplía las funciones de Jefa de Auditoria y que ha solicitado la documentación no tenía capacidad legal, reglamentaria o siquiera administrativa para hacerlo, lo cual dista de la realidad, pues su autoridad ha evidenciado en el proceso y así consta en su análisis, que existe una resolución de delegación plenamente válida y sobre todo vigente a la fecha de emitidos los actos de simple administración cuestionados que le dan la competencia a la funcionaria suscriptora de los actos señalados; sin embargo, el Tribunal A quo limita su análisis a la enunciación de la resolución en los actos intermedios como fundamento, pues pretende hacer notar que ninguno de los suscriptores de los actos tenía competencia para hacerlo, cuando de los hechos probados en este caso, la Administración demostró que existe la Resolución N° ZTU-SZORDRI14-00000022 emitida el 4 de diciembre del 2014 (vigente al año 2018 ± 2019) y publicada en el Registro Oficial N° 416 de fecha 25 de enero de 2015 en donde existe una delegación formal al funcionario que ostenta la calidad de jefatura para que cumpla estas funciones. **4.3.-** Es evidente que al momento de resolver no se considera siquiera que existe la delegación expresa para quien ostente la calidad de Jefe del Departamento de Auditoría sin que pueda establecerse en este análisis cuál es la norma que impide que se hagan varias delegaciones, sean estas personales o a un cargo específico como ocurre en el caso en cuestión, es evidente que el Tribunal fundamenta su análisis en una norma que no es aplicable al proceso y, deja de lado otra que si se constriñe a los hechos expuestos, lo cual desencadena en una indebida aplicación de la norma contenida en el numeral 2 del artículo 139 del Código Tributario y 65 del Código Orgánico Administrativo, que configura la nulidad de un acto cuando se han dictado con prescindencia de normas de procedimiento o de las formalidades prescritas por la Ley, hecho que en este caso es evidente no ha ocurrido, pues todo el proceso de control encuentra su fundamento en el procedimiento contenido en la Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento en las partes pertinentes. **4.4.-** A continuación se refiere al artículo 65 del COA y señala que en este caso, la Administración competente por razón de la materia para realizar procesos de control, emitió varias resoluciones de delegación que permiten el cumplimiento adecuado y eficiente de las labores, sin tener que concentrar esta función en una sola persona, hecho válido a la luz del derecho administrativo

cuyos postulados se hallan recogidos en el Código Orgánico Administrativo y, por tanto, no se ha violentado los derechos de los administrados, ni tampoco se ha emitido actos prescindiendo de normas sustantivas que sean aplicables al proceso. Bajo esta consideración para los documentos emitidos y que no son controvertidos dentro del proceso de control que estamos analizando, es evidente que existió la delegación para hacerlo y que el solo error de referencia no puede ser causa para declarar la nulidad de todo lo actuado en este proceso, esta conclusión a la que llega el Tribunal A quo corresponde a una aplicación indebida del numeral 2 del artículo 139 del Código Tributario, misma que configura el yerro acusado en la sentencia. **4.5.-** Señala que el análisis del Tribunal se limita a la invocación del instrumento de la delegación en el acto de simple administración, a través del cual se requirió información, sin reparar que este error de buena fe, de ninguna manera puede sacrificar la justicia, pues en este caso y de los hechos establecidos existe una delegación realizada a quien solicitó la documentación que sirvió de base para realizar el proceso de control. Tan indebida la aplicación de las normas que se emplean para declarar la nulidad del acto, que hace referencia a normas de procedimiento, cuando el análisis se debe centrar en un tema de competencia como ya se analizó y que se provoca por la falta de aplicación de la norma contenida en la Resolución N° ZTU-SZORDDRI14-00000022, si el Tribunal hubiese analizado la totalidad de las normas que son aplicables al caso, de ninguna manera hubiese declarado la nulidad en función del presupuesto contenido en el numeral 2 del art. 139, en todo caso y de verificarse una incompetencia por parte del suscriptor de los actos administrativos materia de discusión lo que cabía era la aplicación del numeral 1 del mismo artículo; sin embargo, ninguno de los presupuestos son aplicables ya que no existe la nulidad alegada y declarada por parte del Tribunal. **4.6.-** Finalmente, señala que la norma que para el caso en análisis debió ser aplicada, corresponde a la contenida en el artículo 1 la de la Resolución N° ZTU-SZORDDRI14-00000022, válida al momento de efectuarse el proceso de control, misma que el Tribunal sólo hace referencia en su análisis más no determina por qué no es aplicada en su decisión, lo cual causa el yerro evidenciado en la sentencia, pues de su lectura es evidente que en este instrumento consta detallada las facultades ±delegación± de quien ejerza las funciones de Jefe del Departamento de Auditoría, constando entre ellas, la de suscribir requerimientos de información y diligencias de inspección contable que son los documentos de simple administración que han sido observados en este proceso. El error de referencia no le quita la competencia legal que se ha verificado, la aplicación de la norma adecuada influye de manera taxativa en la decisión que se ha emitido. Si el Tribunal hubiese aplicado de manera correcta el ordenamiento jurídico, lo que cabía era la aplicación de las normas de competencia y la delegación contenidas en la Resolución N° ZTU-SZORDDRI14-00000022 que encuentran su fundamento en las contenidas en el artículo 65 y 68 del Código Orgánico Administrativo a fin de establecer si el funcionario que suscribe los actos contaba o no con la delegación en el momento de emisión de los actos intermedios, pese a que el mismo no haya sido

enunciado como tal, constituyendo esto un simple error de forma que no aplica de ninguna manera a un vicio insubsanable que limite el derecho del administrado para interponer los reparos que considere necesarios. **4.7.-** Para referirse a la indebida aplicación de los artículos 73, numeral 1 del artículo 105 y 133 del Código Orgánico Administrativo señala que el Tribunal A quo aplicó indebidamente las normas del COA sobre la delegación, extinción de la competencia y la subsanación de errores, para fundamentar una decisión que transgrede los derechos de la Administración, pues se establece que el acto administrativo ±acta de determinación± es invalido, pues aplica normas que no corresponden al caso en análisis. **4.8.-** Afirma que en el análisis del Tribunal se evidencia el vicio en la sentencia, pues la Administración no se refiere a la resolución N° DZ3-SZORDRI18-0000154, como la correcta en la referencia de los actos de simple administración, lo que se ha señalado es que existió una resolución previa que sustenta la delegación, considerando que la resolución enunciada corresponde a la delegación de un funcionario en concreto, que ha sido referida por un error involuntario, más no al jefe de auditoria como si lo hace la Resolución N° ZTU-SZORDRI14-00000022, que es la que correspondía aplicar, más aún se señala que en la primera existe una condición resolutiva que justifica la aplicación del texto; sin embargo, yerra el Tribunal en su razonamiento, cuando establece que la resolución enunciada tenía una condición resolutiva que debe ser considerada y que nulita los actos emitidos. Afirma que en el caso concreto lo que cabía era la aplicación de la Resolución N° ZTU-SZORDRI14-00000022, misma que no contiene ningún tipo de condición resolutiva que deba ser considerada según lo establecido en el artículo 73.1 del COA, por tanto, pretender que la delegación perdió la validez como lo señala la sentencia, es un despropósito que vicia la decisión emitida al aplicarse en forma indebida la norma administrativa sobre la extinción de la delegación. **4.9.-** Bajo este razonamiento el Tribunal establece que el acta de determinación impugnada -acto administrativo- que ha sido emitido por la máxima autoridad zonal, es decir, el Director, es nula en función de lo establecido en el numeral 1 del artículo 105 del COA que se refiere a que los actos serán nulos cuando hayan sido emitidos contrarios a la Constitución y a la ley, sin embargo no se configura esta causal, pues como se ha señalado, el acto impugnado en este caso es un Acta de Determinación, misma que ha sido suscrita por autoridad competente, el Director Zonal 3 del Servicio de Rentas Internas, autoridad investida de competencia conforme la resolución de delegación, misma que no es objeto de controversia, pues el análisis realizado ha sido a la suscripción de los actos de simple administración que se emitieron en el proceso de control como auxiliares para la obtención de la información que contienen un error de referencia lo cual no ha afectado en ningún momento la validez del proceso, por lo que la aplicación indebida de la norma afecta la decisión emitida en el caso. **4.10.-** Al referirse a la indebida aplicación del artículo 133 del COA, mismo que establece el tiempo con que cuentan las Administraciones para rectificar los errores de referencia como ocurre en este caso, pues el Tribunal pretende señalar que se deberán seguir las reglas establecidas en la norma señalada para rectificar sus

actos, pues la sola consideración de la norma adecuada al caso, en este caso la delegación emitida y vigente contenida en la Resolución N° ZTU-SZORDRI14-00000022, daría como resultado una decisión apegada a derecho y conforme la legislación vigente. **4.11.-** Sobre la falta de aplicación del artículo 1 de la Resolución N° ZTU-SZORDDRI14-00000022 emitida el 4 de diciembre de 2014 y publicada en el Registro Oficial N° 416 de fecha 25 de enero de 2015, la casacionista señala que en la decisión emitida no se aplica la norma referida, pues a través de la aplicación de la norma el Tribunal habría concluido que no existe la nulidad del acto emitido, pues los actos intermedios que han sido expedidos y suscritos para la recolección de información son legales al verificarse que el suscriptor es competente para hacerlo, sin que pueda alegarse algún tipo de vicio procedimental, pues la norma vigente en el momento del desarrollo del proceso de control estaba vigente y contenía una serie de actuaciones que podrían ser desarrolladas, entre ellas, la de emitir requerimientos de información y ordenar diligencias de inspección, como en el presente caso así ha ocurrido. **4.12.-** Afirma que es evidente que el Tribunal resta importancia a la norma señalada (Resolución N° ZTU-SZORDRI14-00000022), pues a su entender la norma que otorga la competencia debió ser enunciada, siendo que pese a que la misma no haya sido invocada en los actos intermedios la misma existía y estaba vigente y debía ser analizada para la decisión final que ha sido emitida, pues la sola invocación de la norma no quita la delegación emitida, únicamente la derogatoria expresa de la norma provocaría una falta de competencia para el desarrollo de los actos, lo cual en el presente caso no ha ocurrido y era obligación del Tribunal justificar la aplicación de esta norma en el caso que se analiza. **4.13.-** Señala que el análisis del Tribunal en síntesis se limita a establecer que la resolución enunciada en los actos previos (de simple administración) no le concedía la facultad de realizar esta acción, prescindiendo de las normas aplicables, sin que de su decisión se desprenda un análisis de la norma que invocamos misma que a todas luces concede la delegación al funcionario que cumple las funciones de Jefe del Departamento de Auditoría. Señala que se podrá evidenciar que la norma (Resolución N° ZTU-SZORDRI14-00000022) que no se aplicó en este proceso contiene las acciones que han sido delegadas por la máxima autoridad zonal. **4.14.- Contestación al recurso de casación.-** En escrito de 1 de octubre de 2025, a las 11h58, el doctor Armando Lana Torres como abogado de la señora Dina Núnez Sánchez, da contestación al recurso interpuesto y señala que como eje común de los vicios acusados, se aprecia que se alega la falta de aplicación del artículo 1 de la Resolución ZTU-SZODRI14-00000022, tal eje común, no solo es parte en la enunciación de vicios que el SRI acusa, sino que forma parte fundamental de la argumentación desarrollada en su conjunto, lo cual implica que, siendo de trascendental valor (como lo estima la parte vencida), la supuesta falta de aplicación del artículo 1 de la Resolución ZTU-SZODRI14-00000022, debió ser enunciada como único vicio y del mismo se derivaría una aplicación indebida de las restantes normas que acusa. **4.15.-** Señala que es necesario dejar sentado que la Resolución ZTU-SZODRI14-00000022 es un acto de delegación de

facultades, como tal es un acto administrativo emitido en uso de las facultades que el ordenamiento jurídico le otorga a la administración pública en general, el hecho de que la delegación esté normada en la ley y en la época de su emisión en el ERJAFE, no le convierte al acto de delegación en uno de rango normativo. Por lo tanto, la sola enunciación del vicio de ª falta de aplicación de la Resolución ZTU-SZODRI14-00000022º, carece de sustento, al no formar parte del ordenamiento jurídico ecuatoriano, por lo tanto, la administración debió optar (sin que la compareciente reconozca error en el fallo) por la causal relativa a preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba. **4.16.-** Señala que de ser un acto normativo como lo estima la parte recurrente, debe tenerse en consideración que, conforme lo determina nuestro ordenamiento jurídico, las normas pueden ser derogadas expresa o tácitamente. Así, si el Director Zonal ha decidido efectuar un acto de delegación posterior al pretendido por la administración como falto de aplicación, es indudable que ha operado derogación tácita de dicha delegación, primero porque en la delegación del año 2018, se delega la suscripción de los mismos actos contenidos en la resolución del año 2014, segundo porque el funcionario delegado en la Resolución No. DZ3-SZORDRI18-00000154 ostentaba el cargo de Jefe de Auditoría, por lo tanto, siendo que la Resolución ZTU-SZORDRI14-00000022, recaía en el Jefe de Auditoría, no era necesario un nuevo acto de delegación de facultades, y si se lo hizo es porque era voluntad del delegante (Director Zonal), delegar facultades intuito persona y ya no al cargo como venía sucediendo. Si es un acto normativo, la administración pretende que la norma tenga vigencia desde su emisión hasta la emisión de la resolución del 2018 que delega al funcionario, entrando en este período en un régimen de suspensión de aplicación (sin norma que permita, por un lado, y que lo consagre por otro), para luego de pierda vigencia en su aplicación la resolución DZ3-SZORDRI18-00000154, vuelva a la vida jurídica la resolución No. ZTU-SZORDRI14-00000022, imposible, aquello solo ocurre en el ánimo impugnatorio y dilatorio que emana del solo contenido del recurso interpuesto. **4.17.-** Señala que en el desarrollo de la sentencia, es claro que el juzgador reparó en la valoración jurídica de la actuación de la funcionaria que suscribe los documentos que dice actúa por delegación del Director Zonal, por eso llega a concluir que ª La Resolución ZTU-SZORDRI14-00000022 de 4 de diciembre de 2014 (fojas 873) delega al Jefe Zonal de Auditoría Tributaria del Servicio de Rentas Internas de la Dirección Zonal 3 la facultad de expedir y suscribir los mismos actos atribuidos al servidor Edgar Fabián Mera Bozano coincidiendo las partes en que éste último no se menciona como habilitante para el requerimiento de información y diligencia de inspección contable que reprocha la parte actoraº; por lo tanto, incluso si el acto administrativo contenido en la Resolución ZTU-SZORDRI14-00000022 tuviese rango normativo, es claro que el juzgador sí reparó en su contenido, por lo que de existir algún yerro en la valoración jurídica, debió ser tratada como errónea interpretación y no falta de aplicación. En definitiva, lo que el SRI evidencia es inconformidad con el fallo, siendo su aspiración que la decisión hubiese sido con una valoración a favor de la

administración, de la supuesta validez de los actos viciados en instancia administrativa. **4.18.-** El SRI acusa indebida aplicación de los artículos 139 numeral 2 del Código Tributario y 65 del COA, y solo desarrolla argumentos de inconformidad, empero, su aplicación dentro de la sentencia recurrida es consecuencia de la convicción que tiene el juzgador de que dentro de la ejecución de la auditoría se produjo intervención de funcionaria sin competencia, por lo que su aplicación resulta debida a la luz del razonamiento efectuado por el Tribunal y acorde a los hechos probados y admitidos por la parte vencida pues conforme deja sentado el Tribunal de instancia al señalar que ª coincidiendo las partes en que este último no se menciona como habilitante para el requerimiento de información y diligencia de inspección contable que reprocha la parte actoraº, por lo tanto, el vicio acusado, a la luz de los hechos y realidad procesal carece de razonamiento lógico. Igual ocurre respecto de los artículos 73, 105 numeral 1 y 133 del COA, es decir que la aplicación de dicho articulado del COA, es consecuencia de convicción en el juzgador, producto de la correcta valoración probatoria, en el sentido de que se ha producido intervención de una funcionaria sin competencia o facultades para disponer la práctica de diligencias, pero vale agregar que en el caso del artículo 133 del COA, su aplicación es consecuencia de la pretendida convalidación de actos efectuada por la administración, que según la autoridad tributaria lo hacía al tenor del artículo 112 ibídem, mismo que resultaba extemporáneo en su aplicación, al haber sido emitido fuera del plazo contenido en el artículo 133 de dicho cuerpo normativo, por lo tanto es evidente que además de ser consecuente con el razonamiento contenido en sentencia, es pertinente por regular el plazo de la pretendida convalidación.

5.- Delimitación del problema jurídico.- 5.1.- En base a los argumentos esgrimidos por la institución recurrente, corresponde determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en el caso quinto del artículo 268 del COGEP por el vicio de de indebida aplicación de los artículos 139 numeral 2 del Código Tributario, 65, 73 numeral 1, 105 y 133 del Código Orgánico Administrativo; y, por el vicio de falta de aplicación del artículo 1 de la Resolución N° ZTU-SZORDDRI14-00000022 emitida el 4 de diciembre de 2014, publicada en el Registro Oficial N° 416 de 25 de enero de 2015.

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

6.2.- Caso quinto.- El caso quinto del artículo 268 del COGEP ocurre ª *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 . **6.2.1.- La aplicación indebida** *se produce (¼) cuando la norma ha sido entendida rectamente en su alcance y significado, más se la ha utilizado para un caso que no es el que ella contempla. Para Calamandrei, al vicio de aplicación indebida puede llegarse ª (¼) por dos distintos modos que son perfectamente aplicables en nuestra técnica: porque, o puede errarse al precisar las circunstancias de hecho que son relevantes para que la norma entre en juego (yerro de diagnosis jurídica), o pueda padecerse equivocación al establecer la diferencia o semejanza que media entre la hipótesis legal y la tesis del caso concreto.º* . **6.2.2.- Las normas señaladas como infringidas son.- a) Artículo 139 numeral 2 del Código Tributario.-** *ª Invalidez de los actos administrativos.- Los actos administrativos serán nulos y la autoridad competente los invalidará de oficio o a petición de parte, en los siguientes casos: 2. Cuando hubieren sido dictados con prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe, siempre que se haya obstado el derecho de defensa o que la omisión hubiere influido en la decisión del reclamo.º* . **b) Artículo 65 del Código Orgánico Administrativo.-** *ª Competencia. La competencia es la medida en la que la Constitución y la ley habilitan a un órgano para obrar y cumplir sus fines, en razón de la materia, el territorio, el tiempo y el grado.º* . **c) Artículo 73 numeral 1 del Código Orgánico Administrativo.-** *ª Extinción de la delegación. La delegación se extingue por: 1. Revocación.º* . **d) Artículo 105 del Código Orgánico Administrativo.-** *ª Causales de nulidad del acto administrativo. Es nulo el acto administrativo que: 1. Sea contrario a la Constitución y a la ley. 2. Viole los fines para los que el ordenamiento jurídico ha otorgado la competencia al órgano o entidad que lo expide. 3. Se dictó sin competencia por razón de la materia, territorio o tiempo. 4. Se dictó fuera del tiempo para ejercer la competencia, siempre que el acto sea gravoso para el interesado. 5. Determine actuaciones imposibles. 6. Resulte contrario al acto administrativo presunto cuando se haya producido el silencio administrativo positivo, de conformidad con este Código. 7. Se origine en hechos que constituyan infracción penal declarada en sentencia judicial ejecutoriada. 8. Se origine de modo principal en un acto de simple administración. El acto administrativo nulo no es convalidable. Cualquier otra infracción al ordenamiento jurídico en que se incurra en un*

acto administrativo es subsanable. El acto administrativo expreso o presunto por el que se declare o constituyan derechos en violación del ordenamiento jurídico o en contravención de los requisitos materiales para su adquisición, es nulo.ª. **e) Artículo 133 del Código Orgánico Administrativo.-** *ª Aclaraciones, rectificaciones y subsanaciones. Los órganos administrativos no pueden variar las decisiones adoptadas en un acto administrativo después de expedido pero sí aclarar algún concepto dudoso u oscuro y rectificar o subsanar los errores de copia, de referencia, de cálculos numéricos y, en general, los puramente materiales o de hecho que aparezcan de manifiesto en el acto administrativo. Dentro de los tres días siguientes al de la notificación del acto administrativo, la persona interesada puede solicitar, al órgano competente, las aclaraciones, rectificaciones y subsanaciones. El órgano competente debe decidir lo que corresponde, en un término de tres días. Asimismo, el órgano competente puede, de oficio, realizar las aclaraciones, rectificaciones y subsanaciones en el plazo de tres días subsiguientes a la expedición de cualquier acto administrativo. La solicitud de aclaración, rectificación o subsanación del acto administrativo, no interrumpe la tramitación del procedimiento, ni los plazos para la interposición de los recursos que procedan contra la resolución de que se trate. No cabe recurso alguno contra el acto de aclaración, rectificación o subsanación a que se refiere este artículo, sin perjuicio de los recursos que procedan, en su caso, contra el acto administrativo.ª*. **6.2.3.-** La casacionista para fundamentar su recurso y referirse a la indebida aplicación de los artículos 65 del COA y 139 numeral 2 del Código Tributario señala, en resumen, que el acta de determinación ha sido suscrita por el Director Zonal, autoridad competente para hacerlo, por tanto, existe una confusión respecto de los actos y de las personas que estaban autorizadas para solicitar información intermedia -actos de simple administración-, lo cual, a decir del Tribunal nulita la totalidad de toda la actuación de la administración, siendo que de los hechos probados, existe un delegación plenamente válida que le da esa atribución a la Jefa de Auditoría. Señala que el Tribunal A quo limita su análisis a la enunciación de la resolución en los actos intermedios como fundamento, queriendo hacer notar que ningún funcionario tenía competencia para suscribir los actos; sin embargo, la administración probó que existe una delegación formal al funcionario que ostenta la calidad de jefe. Finalmente, señala que en la causa sí existía la competencia delegada en forma explícita para suscribir esos actos, esto es, la funcionaria que actuó como jefe de auditoría sí tenía competencia legalmente conferida y, que por un error -lapsus-, en la referencia no puede ser entendido como un vicio insubsanable

de nulidad. **6.2.3.1.-** Ahora bien, para fundamentar el recurso y referirse a la indebida aplicación de los artículos 73, 105 numeral 1 y 133 del COA, la casacionista señala, principalmente, que la administración emitió actos de simple administración como requerimientos de información y diligencias de inspección, y que en la decisión emitida por el Tribunal A quo se establece que el acto administrativo es inválido, aplicando al efecto, normas que no corresponden al caso en análisis. Explica que se aplicó de forma indebida el artículo 73 del COA ya que en el caso concreto cabía la aplicación de la Resolución No. ZTU-SZORDDRI14-00000022, misma que no tiene condición resolutiva que deba ser considerada al amparo del artículo ibídem, de lo cual, pretender que la Resolución perdió validez como señala la sentencia, es un despropósito que vicia la decisión. Añade que el acto administrativo impugnado fue emitido por la máxima autoridad zonal y; sin embargo, el Tribunal en aplicación del artículo 105 del COA declara la nulidad del acto realizando un análisis respecto de la suscripción de los actos de simple administración que se emitieron en el proceso de control. Finalmente, que el artículo 133 del COA ha sido aplicado indebidamente y no corresponde a la causa, pues debió considerarse la delegación contenida en la Resolución No. ZTU-SZORDDRI14-00000022. **6.2.4.-** Esta Sala especializada en observancia estricta del yerro alegado con sustento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por técnica casacional verifica los siguientes hechos probados y/o no controvertidos: **i)** Que la servidora Jasmina de las Mercedes Salazar Arroba desempeña las funciones de Jefe Zonal del Departamento de Auditoría Tributaria de la Dirección Zonal 3 del Servicio de Rentas Internas, y fundamentó su actuación de petitorios de información en la Resolución DZ3-SZORDRI18-00000**154** emitida con fecha 31 de julio de 2018 y publicada el **2 de agosto de 2018**; **ii)** Que la Resolución DZ3-SZORDRI18-00000154, corresponde a la delegación otorgada al Doctor Edgar Fabián Mera Bozano; **iii)** Que en la Resolución No. ZTU-SZORDRI14-00000**22**, emitida con fecha 4 de diciembre de 2014 y publicada el **14 de enero de 2015**, estaba dirigida la delegación al cargo ª Jefe de Auditoría Tributariaº de la Dirección Zonal 3 del Servicio de Rentas Internas. **iv)** Que la información que le fuera requerida a la parte accionante mediante los oficios que denuncia como carentes de competencia, en efecto adolecían de nulidad por haberlos emitido una servidora que carecía de atribución para intervenir en el proceso de determinación, al fundarse categóricamente en una delegación que no estaba dirigida a su persona; **v)** Que la Jefa de Auditoría Tributaria

incurrió en un vicio de incompetencia para ejercer su atribución de requerir información dentro de un procedimiento de determinación tributaria.

Considerando estos hechos probados se verifica que el Tribunal concluye: ª *que la delegación DZ3-SZORDRI18-00000154 emitida con fecha 31 de julio de 2018 y publicada el 2 de agosto de 2018, señalada por la Jefa de Auditoría Tributaria en sus requerimientos de información y práctica de las diligencias de inspección contable, no es la delegación que le faculta para ejercer las funciones delegadas por el Director Zonal según se desprende de la lectura del acto de Convalidación de Actos Administrativos (fojas 967): ª ...la Resolución DZ3-SZORDRI18-00000154, emitida con fecha 31 de julio de 2018 y publicada el 2 de agosto de 2018, la cual corresponde a la delegación otorgada al Doctor Edgar Fabián Mera Bozano...º , siendo claro que dicha delegación estaba dirigida a otro servidor del Departamento de Auditoría Tributaria de la Dirección Zonal 3 del Servicio de Rentas Internas por lo tanto puede concluirse que la servidora intervino en clara transgresión al artículo 260 del Reglamento a la LRTIº* .

6.2.5 Ahora bien, en función de los hechos probados en instancia, que son el resultado de la valoración que realizaron los juzgadores A quo de las pruebas presentadas y del control de legalidad que hubieren realizado en su análisis, se insiste que bajo el caso 5 no pueden ser alterados en sede casacional y que, se entienden aceptados por las partes procesales.

Se observa del escrito del recurso de casación, que la parte recurrente se halla inconforme con la valoración dada por el Tribunal de instancia y sobre dicha inconformidad construye el vicio de aplicación indebida y falta de aplicación, olvidando que esta Sala Especializada no puede cambiar los hechos probados, incluso si no comparte las conclusiones a las que se llegaron en instancia.

Se deja constancia que la parte recurrente no ha alegado yerro alguno sobre la valoración probatoria, por lo que esta Sala no puede intentar otorgar una valoración distinta a los hechos dados por ciertos en instancia, pues se desnaturalizaría el caso 5 alegado y su análisis técnico.

6.2.6 En este escenario, no prosperan los vicios alegado, pues bajo los hechos probados en instancia, era justamente el art. 139.2 del Código Tributario la norma llamada a regular dicha situación jurídica, pues es un hecho probado que se ha irrespetado el debido proceso por haberse obtenido información dentro de un proceso de determinación, a través de un requerimiento suscrito por una funcionaria que no tenía delegación para hacerlo, y, por tanto, actuó sin competencia.- Por otro lado, tampoco se observa indebida aplicación de las normas del COA acusadas, pues éstas fueron aplicadas de manera coadyuvante para motivar el análisis complementario realizado por los juzgadores, sin embargo, cabe precisar, que incluso si esta Sala acepta el cargo de ª indebida aplicaciónº de las normas del COA, la

decisión permanecería inalterable, siendo ese vicio intrascendente, pues la norma madre en la que se basó el Tribunal A quo para decidir, fue el art. 139.2 CT por violación al debido proceso y en función de aquella se declaró la nulidad, y esta Sala ha verificado que esa era la norma llamada a regular los hechos probados en instancia.

6.2.7 Finalmente, esta Sala Especializada precisa que, al no haber prosperado el vicio de ª aplicación indebidaº, es irrelevante analizar los demás artículos precisados en el recurso de casación acusados por ª falta de aplicaciónº, pues estaban directamente conectados, y construidos dentro de la misma proposición jurídica (2 caras de la moneda), por tanto, no corresponde realizar otro análisis, por ser inoficioso, pues si no prospera la ª aplicación indebidaº no podría prosperar la ª falta de aplicaciónº, por estar los cargos intrínsecamente relacionados.

6.2.8 Esta Sala deja sentado que los jueces de mayoría, ya nos hemos pronunciado en el mismo sentido en casos idénticos, por ejemplo, en los procesos 18803-2020-00094 y 18803-2020-00177.

7.- Decisión

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

RESUELVE:

7.2.- NO CASAR el fallo impugnado dictado 21 de noviembre de 2023, a las 15h21, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Ambato, provincia de Tungurahua, en el juicio de impugnación No. 18803-2019-00458.

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

7.4.- Sin costas.

7.5.- Notifíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

Resolución de fácil lectura

La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario al analizar el vicio de indebida aplicación del artículo 139 numeral 2 del Código Tributario, ha verificado que de los hechos probados se concluye que se ha violentado el debido proceso, y por ello esta era la norma llamada a regular dicha situación, por lo que, no se configura el cargo realizado. Tampoco se observa que exista aplicación indebida de las normas del COA reprochadas, pues sirvieron de manera coadyuvante y complementaria, a los juzgadores para fundamentar su análisis, pero incluso, si las normas del COA no se hubieren aplicado, esto no hubiere incidido en la decisión, pues la norma madre en la cual se sustentó el Tribunal A quo para declarar la nulidad fue el art. 139.2 CT por violación al debido proceso. Al no prosperar el cargo de ª aplicación indebidaº no puede prosperar su contracara ª falta de aplicaciónº.- Es necesario reiterar que esta Sala no puede alterar los hechos probados o volver a valorar prueba o dar valor probatorio en contra de lo señalado por el Tribunal a cierta documentación analizada, por respeto a la técnica casacional que prima en el análisis de esta Sala Especializada, incluso si no estuviésemos de acuerdo con el resultado de la valoración en instancia, pues ello desnaturalizaría lo que se contempla como ª error de derechoº.

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZA NACIONAL (E)

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

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, miércoles 20 de mayo del 2026, las 12h35. VISTOS.- Comparecen las abogadas María Augusta Cevallos y Paola Ullauri Real en calidad de procuradoras fiscales de la autoridad tributaria demandada, e interponen recurso de casación en contra de la sentencia de dictada el 21 de noviembre de 2023, a las 15h21, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Ambato, provincia de Tungurahua, en el juicio de impugnación No. 18803-2019-00458.

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

virtud de lo previsto en la segunda parte del artículo 185 numeral 1 del COFJ. 1.4.- Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 19 de diciembre de 2025, las 14h58, se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores Rosana Morales Ordóñez, Gustavo Durango Vela y José Suing Nagua (Ponente), Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario. En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal en su actual integración avoca conocimiento y es competente para resolver el presente recurso de casación.

2.- Validez procesal.- 2.1.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día 18 de mayo de 2026, a las 11h00.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- De la sentencia de instancia se desprende que la controversia radica en: ª... determinar si procede la pretensión de la parte actora al tenor de los cargos formulados en la demanda y descargos que contesta la autoridad demandada.º. 3.2.- Resolución impugnada.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario en el fallo impugnado resolvió que: ª ACEPTA la demanda y declara la nulidad e invalidez del Acta de Determinación 18201924902101596 y recargo del 20% que de ella se deriva.º. 3.3.- Recurso de casación.- Mediante escrito de fecha 31 de enero de 2024, a las 11h19, las procuradoras judiciales de la autoridad tributaria interponen recurso de casación en contra del fallo antes referido con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos por el vicio de indebida aplicación de los artículos 139 numeral 2 del Código Tributario, 65, 73 numeral 1, 105 y 133 del Código Orgánico Administrativo; y, por el vicio de falta de aplicación del artículo 1 de la Resolución N° ZTU-SZORDDRI14-00000022 emitida el 4 de diciembre de 2014, publicada en el Registro Oficial N° 416 de 25 de enero de 2015. 3.4.- Calificación.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario calificó el recurso de casación en auto de 1 de marzo de 2024, a las 11h28, en los términos de los artículos 266 y 269 del COGEP y dispuso elevar el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. 3.5.- Admisión.- En auto de 20 de agosto de 2025, a las 11h11, el doctor Marco Vinicio Albán Zambonino, Conjuez Nacional, resolvió admitir el recurso de casación interpuesto en los siguientes términos: ª 8.1. ADMITIR el recurso de casación presentado a nombre del Director Zonal 3 del Servicio de Rentas Internas (SRI), por los siguientes cargos con sustento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por las normas y vicios que a continuación se detallan: Caso quinto: Indebida aplicación del numeral 2

del artículo 139 del Código Tributario y artículo 65 del Código Orgánico Administrativo. Indebida aplicación de los artículos 73, numeral 1 del artículo 105 y 133 del Código Orgánico Administrativo. Falta de aplicación del artículo 1 de la Resolución No. ZTU-SZORDDRI14-00000022 emitida el 4 de diciembre de 2014 y publicada en el Registro oficial No. 416 de 25 de enero de 2015.º.

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1.- La casacionista para fundamentar su recurso respecto de la acusación de indebida aplicación del numeral 2 del artículo 139 del Código Tributario y del artículo 65 del Código Orgánico Administrativo en la decisión recurrida, señala que el Tribunal de instancia yerra su decisión al aplicar en forma indebida las normas referidas, pues establece que existe una nulidad por temas procedimentales, al considerar un error de referencia dentro de los actos de simple administración como determinantes, mediante los cuales se ha solicitado información que permita concluir el proceso determinativo, lo cual se aleja de la realidad de los hechos probados en el proceso, pues como señaló existe una delegación plenamente válida que le da esta atribución a la funcionaria que para ese periodo cumplía ciertas funciones como es la Jefatura de Auditoria. Es pertinente establecer entonces que el Acta de Determinación N° 18201924902101596 ha sido suscrita por el Señor Director Zonal, autoridad competente para hacerlo, por tanto, existe una confusión respecto de los actos y de las personas que estaban autorizadas para solicitar información intermedia ± actos de simple administración±, lo cual a decir del Tribunal nulita la totalidad de la actuación de la Administración. 4.2.- Bajo estas consideraciones, señala que el Tribunal A quo declara la nulidad de lo actuado puesto que a su entender la servidora que cumplía las funciones de Jefa de Auditoria y que ha solicitado la documentación no tenía capacidad legal, reglamentaria o siquiera administrativa para hacerlo, lo cual dista de la realidad, pues su autoridad ha evidenciado en el proceso y así consta en su análisis, que existe una resolución de delegación plenamente válida y sobre todo vigente a la fecha de emitidos los actos de simple administración cuestionados que le dan la competencia a la funcionaria suscriptora de los actos señalados; sin embargo, el Tribunal A quo limita su análisis a la enunciación de la resolución en los actos intermedios como fundamento, pues pretende hacer notar que ninguno de los suscriptores de los actos tenía competencia para hacerlo, cuando de los hechos probados en este caso, la Administración demostró que existe la Resolución N° ZTU-SZORDRI14-00000022 emitida el 4 de diciembre del 2014 (vigente al año 2018 ± 2019) y publicada en el Registro Oficial N° 416 de fecha 25 de enero de 2015 en donde existe una delegación formal al funcionario que ostenta la calidad de jefatura para que cumpla estas funciones. 4.3.- Es evidente que al momento de resolver no se considera siquiera que existe la delegación expresa para quien ostente la calidad de Jefe del Departamento de Auditoría sin que pueda establecerse en este análisis cuál es la norma que impide que se hagan varias delegaciones, sean estas personales o a un cargo específico como ocurre en el caso en cuestión, es evidente que el Tribunal fundamenta su análisis en una norma que no es aplicable al

proceso y, deja de lado otra que si se constriñe a los hechos expuestos, lo cual desencadena en una indebida aplicación de la norma contenida en el numeral 2 del artículo 139 del Código Tributario y 65 del Código Orgánico Administrativo, que configura la nulidad de un acto cuando se han dictado con prescindencia de normas de procedimiento o de las formalidades prescritas por la Ley, hecho que en este caso es evidente no ha ocurrido, pues todo el proceso de control encuentra su fundamento en el procedimiento contenido en la Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento en las partes pertinentes. 4.4.- A continuación se refiere al artículo 65 del COA y señala que en este caso, la Administración competente por razón de la materia para realizar procesos de control, emitió varias resoluciones de delegación que permiten el cumplimiento adecuado y eficiente de las labores, sin tener que concentrar esta función en una sola persona, hecho válido a la luz del derecho administrativo cuyos postulados se hallan recogidos en el Código Orgánico Administrativo y, por tanto, no se ha violentado los derechos de los administrados, ni tampoco se ha emitido actos prescindiendo de normas sustantivas que sean aplicables al proceso. Bajo esta consideración para los documentos emitidos y que no son controvertidos dentro del proceso de control que estamos analizando, es evidente que existió la delegación para hacerlo y que el solo error de referencia no puede ser causa para declarar la nulidad de todo lo actuado en este proceso, esta conclusión a la que llega el Tribunal A quo corresponde a una aplicación indebida del numeral 2 del artículo 139 del Código Tributario, misma que configura el yerro acusado en la sentencia. 4.5.- Señala que el análisis del Tribunal se limita a la invocación del instrumento de la delegación en el acto de simple administración, a través del cual se requirió información, sin reparar que este error de buena fe, de ninguna manera puede sacrificar la justicia, pues en este caso y de los hechos establecidos existe una delegación realizada a quien solicitó la documentación que sirvió de base para realizar el proceso de control. Tan indebida la aplicación de las normas que se emplean para declarar la nulidad del acto, que hace referencia a normas de procedimiento, cuando el análisis se debe centrar en un tema de competencia como ya se analizó y que se provoca por la falta de aplicación de la norma contenida en la Resolución N° ZTU-SZORDDRI14-00000022, si el Tribunal hubiese analizado la totalidad de las normas que son aplicables al caso, de ninguna manera hubiese declarado la nulidad en función del presupuesto contenido en el numeral 2 del art. 139, en todo caso y de verificarse una incompetencia por parte del suscriptor de los actos administrativos materia de discusión lo que cabía era la aplicación del numeral 1 del mismo artículo; sin embargo, ninguno de los presupuestos son aplicables ya que no existe la nulidad alegada y declarada por parte del Tribunal. 4.6.- Finalmente, señala que la norma que para el caso en análisis debió ser aplicada, corresponde a la contenida en el artículo 1 la de la Resolución N° ZTU-SZORDDRI14-00000022, válida al momento de efectuarse el proceso de control, misma que el Tribunal sólo hace referencia en su análisis más no determina por qué no es aplicada en su decisión, lo cual causa el yerro evidenciado en la sentencia, pues de su lectura es evidente que en este instrumento

consta detallada las facultades ±delegación± de quien ejerza las funciones de Jefe del Departamento de Auditoría, constando entre ellas, la de suscribir requerimientos de información y diligencias de inspección contable que son los documentos de simple administración que han sido observados en este proceso. El error de referencia no le quita la competencia legal que se ha verificado, la aplicación de la norma adecuada influye de manera taxativa en la decisión que se ha emitido. Si el Tribunal hubiese aplicado de manera correcta el ordenamiento jurídico, lo que cabía era la aplicación de las normas de competencia y la delegación contenidas en la Resolución N° ZTU-SZORDDRI14-00000022 que encuentran su fundamento en las contenidas en el artículo 65 y 68 del Código Orgánico Administrativo a fin de establecer si el funcionario que suscribe los actos contaba o no con la delegación en el momento de emisión de los actos intermedios, pese a que el mismo no haya sido enunciado como tal, constituyendo esto un simple error de forma que no aplica de ninguna manera a un vicio insubsanable que limite el derecho del administrado para interponer los reparos que considere necesarios. 4.7.- Para referirse a la indebida aplicación de los artículos 73, numeral 1 del artículo 105 y 133 del Código Orgánico Administrativo señala que el Tribunal A quo aplicó indebidamente las normas del COA sobre la delegación, extinción de la competencia y la subsanación de errores, para fundamentar una decisión que transgrede los derechos de la Administración, pues se establece que el acto administrativo ±acta de determinación± es invalido, pues aplica normas que no corresponden al caso en análisis. 4.8.- Afirma que en el análisis del Tribunal se evidencia el vicio en la sentencia, pues la Administración no se refiere a la resolución N° DZ3-SZORDRI18-0000154, como la correcta en la referencia de los actos de simple administración, lo que se ha señalado es que existió una resolución previa que sustenta la delegación, considerando que la resolución enunciada corresponde a la delegación de un funcionario en concreto, que ha sido referida por un error involuntario, más no al jefe de auditoria como si lo hace la Resolución N° ZTU-SZORDRI14-00000022, que es la que correspondía aplicar, más aún se señala que en la primera existe una condición resolutiva que justifica la aplicación del texto; sin embargo, yerra el Tribunal en su razonamiento, cuando establece que la resolución enunciada tenía una condición resolutiva que debe ser considerada y que nulita los actos emitidos. Afirma que en el caso concreto lo que cabía era la aplicación de la Resolución N° ZTU-SZORDRI14-00000022, misma que no contiene ningún tipo de condición resolutiva que deba ser considerada según lo establecido en el artículo 73.1 del COA, por tanto, pretender que la delegación perdió la validez como lo señala la sentencia, es un despropósito que vicia la decisión emitida al aplicarse en forma indebida la norma administrativa sobre la extinción de la delegación. 4.9.- Bajo este razonamiento el Tribunal establece que el acta de determinación impugnada -acto administrativo- que ha sido emitido por la máxima autoridad zonal, es decir, el Director, es nula en función de lo establecido en el numeral 1 del artículo 105 del COA que se refiere a que los actos serán nulos cuando hayan sido emitidos contrarios a la Constitución y a la ley, sin embargo no se configura esta causal,

pues como se ha señalado, el acto impugnado en este caso es un Acta de Determinación, misma que ha sido suscrita por autoridad competente, el Director Zonal 3 del Servicio de Rentas Internas, autoridad investida de competencia conforme la resolución de delegación, misma que no es objeto de controversia, pues el análisis realizado ha sido a la suscripción de los actos de simple administración que se emitieron en el proceso de control como auxiliares para la obtención de la información que contienen un error de referencia lo cual no ha afectado en ningún momento la validez del proceso, por lo que la aplicación indebida de la norma afecta la decisión emitida en el caso. 4.10.- Al referirse a la indebida aplicación del artículo 133 del COA, mismo que establece el tiempo con que cuentan las Administraciones para rectificar los errores de referencia como ocurre en este caso, pues el Tribunal pretende señalar que se deberán seguir las reglas establecidas en la norma señalada para rectificar sus actos, pues la sola consideración de la norma adecuada al caso, en este caso la delegación emitida y vigente contenida en la Resolución N° ZTU-SZORDRI14-00000022, daría como resultado una decisión apegada a derecho y conforme la legislación vigente. 4.11.- Sobre la falta de aplicación del artículo 1 de la Resolución N° ZTU-SZORDDRI14-00000022 emitida el 4 de diciembre de 2014 y publicada en el Registro Oficial N° 416 de fecha 25 de enero de 2015, la casacionista señala que en la decisión emitida no se aplica la norma referida, pues a través de la aplicación de la norma el Tribunal habría concluido que no existe la nulidad del acto emitido, pues los actos intermedios que han sido expedidos y suscritos para la recolección de información son legales al verificarse que el suscriptor es competente para hacerlo, sin que pueda alegarse algún tipo de vicio procedimental, pues la norma vigente en el momento del desarrollo del proceso de control estaba vigente y contenía una serie de actuaciones que podrían ser desarrolladas, entre ellas, la de emitir requerimientos de información y ordenar diligencias de inspección, como en el presente caso así ha ocurrido. 4.12.- Afirma que es evidente que el Tribunal resta importancia a la norma señalada (Resolución N° ZTU-SZORDRI14-00000022), pues a su entender la norma que otorga la competencia debió ser enunciada, siendo que pese a que la misma no haya sido invocada en los actos intermedios la misma existía y estaba vigente y debía ser analizada para la decisión final que ha sido emitida, pues la sola invocación de la norma no quita la delegación emitida, únicamente la derogatoria expresa de la norma provocaría una falta de competencia para el desarrollo de los actos, lo cual en el presente caso no ha ocurrido y era obligación del Tribunal justificar la aplicación de esta norma en el caso que se analiza. 4.13.- Señala que el análisis del Tribunal en síntesis se limita a establecer que la resolución enunciada en los actos previos (de simple administración) no le concedía la facultad de realizar esta acción, prescindiendo de las normas aplicables, sin que de su decisión se desprenda un análisis de la norma que invocamos misma que a todas luces concede la delegación al funcionario que cumple las funciones de Jefe del Departamento de Auditoría. Señala que se podrá evidenciar que la norma (Resolución N° ZTU-SZORDRI14-00000022) que no se aplicó en este proceso contiene las acciones que han sido

delegadas por la máxima autoridad zonal. 4.14.- Contestación al recurso de casación.- En escrito de 1 de octubre de 2025, a las 11h58, el doctor Armando Lana Torres como abogado de la señora Dina Núnez Sánchez, da contestación al recurso interpuesto y señala que como eje común de los vicios acusados, se aprecia que se alega la falta de aplicación del artículo 1 de la Resolución ZTU-SZODRI14-00000022, tal eje común, no solo es parte en la enunciación de vicios que el SRI acusa, sino que forma parte fundamental de la argumentación desarrollada en su conjunto, lo cual implica que, siendo de trascendental valor (como lo estima la parte vencida), la supuesta falta de aplicación del artículo 1 de la Resolución ZTU-SZODRI14-00000022, debió ser enunciada como único vicio y del mismo se derivaría una aplicación indebida de las restantes normas que acusa. 4.15.- Señala que es necesario dejar sentado que la Resolución ZTU-SZODRI14-00000022 es un acto de delegación de facultades, como tal es un acto administrativo emitido en uso de las facultades que el ordenamiento jurídico le otorga a la administración pública en general, el hecho de que la delegación esté normada en la ley y en la época de su emisión en el ERJAFE, no le convierte al acto de delegación en uno de rango normativo. Por lo tanto, la sola enunciación del vicio de ª falta de aplicación de la Resolución ZTU-SZODRI14-00000022º, carece de sustento, al no formar parte del ordenamiento jurídico ecuatoriano, por lo tanto, la administración debió optar (sin que la compareciente reconozca error en el fallo) por la causal relativa a preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba. 4.16.- Señala que de ser un acto normativo como lo estima la parte recurrente, debe tenerse en consideración que, conforme lo determina nuestro ordenamiento jurídico, las normas pueden ser derogadas expresa o tácitamente. Así, si el Director Zonal ha decidido efectuar un acto de delegación posterior al pretendido por la administración como falto de aplicación, es indudable que ha operado derogación tácita de dicha delegación, primero porque en la delegación del año 2018, se delega la suscripción de los mismos actos contenidos en la resolución del año 2014, segundo porque el funcionario delegado en la Resolución No. DZ3-SZORDRI18-00000154 ostentaba el cargo de Jefe de Auditoría, por lo tanto, siendo que la Resolución ZTU-SZORDRI14-00000022, recaía en el Jefe de Auditoría, no era necesario un nuevo acto de delegación de facultades, y si se lo hizo es porque era voluntad del delegante (Director Zonal), delegar facultades intuito persona y ya no al cargo como venía sucediendo. Si es un acto normativo, la administración pretende que la norma tenga vigencia desde su emisión hasta la emisión de la resolución del 2018 que delega al funcionario, entrando en este período en un régimen de suspensión de aplicación (sin norma que permita, por un lado, y que lo consagre por otro), para luego de pierda vigencia en su aplicación la resolución DZ3-SZORDRI18-00000154, vuelva a la vida jurídica la resolución No. ZTU-SZORDRI14-00000022, imposible, aquello solo ocurre en el ánimo impugnatorio y dilatorio que emana del solo contenido del recurso interpuesto. 4.17.- Señala que en el desarrollo de la sentencia, es claro que el juzgador reparó en la valoración jurídica de la actuación de la funcionaria que suscribe los documentos que dice actúa por delegación

del Director Zonal, por eso llega a concluir que ª La Resolución ZTU-SZORDRI14-00000022 de 4 de diciembre de 2014 (fojas 873) delega al Jefe Zonal de Auditoría Tributaria del Servicio de Rentas Internas de la Dirección Zonal 3 la facultad de expedir y suscribir los mismos actos atribuidos al servidor Edgar Fabián Mera Bozano coincidiendo las partes en que éste último no se menciona como habilitante para el requerimiento de información y diligencia de inspección contable que reprocha la parte actoraº; por lo tanto, incluso si el acto administrativo contenido en la Resolución ZTU-SZORDRI14-00000022 tuviese rango normativo, es claro que el juzgador sí reparó en su contenido, por lo que de existir algún yerro en la valoración jurídica, debió ser tratada como errónea interpretación y no falta de aplicación. En definitiva, lo que el SRI evidencia es inconformidad con el fallo, siendo su aspiración que la decisión hubiese sido con una valoración a favor de la administración, de la supuesta validez de los actos viciados en instancia administrativa. 4.18.- El SRI acusa indebida aplicación de los artículos 139 numeral 2 del Código Tributario y 65 del COA, y solo desarrolla argumentos de inconformidad, empero, su aplicación dentro de la sentencia recurrida es consecuencia de la convicción que tiene el juzgador de que dentro de la ejecución de la auditoría se produjo intervención de funcionaria sin competencia, por lo que su aplicación resulta debida a la luz del razonamiento efectuado por el Tribunal y acorde a los hechos probados y admitidos por la parte vencida pues conforme deja sentado el Tribunal de instancia al señalar que ª coincidiendo las partes en que este último no se menciona como habilitante para el requerimiento de información y diligencia de inspección contable que reprocha la parte actoraº, por lo tanto, el vicio acusado, a la luz de los hechos y realidad procesal carece de razonamiento lógico. Igual ocurre respecto de los artículos 73, 105 numeral 1 y 133 del COA, es decir que la aplicación de dicho articulado del COA, es consecuencia de convicción en el juzgador, producto de la correcta valoración probatoria, en el sentido de que se ha producido intervención de una funcionaria sin competencia o facultades para disponer la práctica de diligencias, pero vale agregar que en el caso del artículo 133 del COA, su aplicación es consecuencia de la pretendida convalidación de actos efectuada por la administración, que según la autoridad tributaria lo hacía al tenor del artículo 112 ibídem, mismo que resultaba extemporáneo en su aplicación, al haber sido emitido fuera del plazo contenido en el artículo 133 de dicho cuerpo normativo, por lo tanto es evidente que además de ser consecuente con el razonamiento contenido en sentencia, es pertinente por regular el plazo de la pretendida convalidación.

5.- Delimitación del problema jurídico.- 5.1.- En base a los argumentos esgrimidos por la institución recurrente, corresponde determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en el caso quinto del artículo 268 del COGEP por el vicio de de indebida aplicación de los artículos 139 numeral 2 del Código Tributario, 65, 73 numeral 1, 105 y 133 del Código Orgánico Administrativo; y, por el vicio de falta de aplicación del artículo 1 de la Resolución N° ZTU-SZORDDRI14-00000022 emitida el 4

de diciembre de 2014, publicada en el Registro Oficial N° 416 de 25 de enero de 2015.

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

6.2.- Caso quinto.- El caso quinto del artículo 268 del COGEP ocurre ª 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. 6.2.1.- La aplicación indebida se produce (¼) cuando la norma ha sido entendida rectamente en su alcance y significado, más se la ha utilizado para un caso que no es el que ella contempla. Para Calamandrei, al vicio de aplicación indebida puede llegarse ª (¼) por dos distintos modos que son perfectamente aplicables en nuestra técnica: porque, o puede errarse al precisar las circunstancias de hecho que son relevantes para que la norma entre en juego (yerro de diagnosis jurídica), o pueda padecerse equivocación al establecer la diferencia o semejanza que media entre la hipótesis legal y la tesis del caso concreto.º. 6.2.2.- Las normas señaladas como infringidas son.- a) Artículo 139 numeral 2 del Código Tributario.- ª Invalidez de los actos administrativos.- Los actos administrativos serán nulos y la autoridad competente los invalidará de oficio o a petición de parte, en los siguientes casos: 2. Cuando hubieren sido dictados con prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe, siempre que se haya obstado el derecho de defensa o que la omisión hubiere influido en la decisión del reclamo.º. b) Artículo 65 del Código Orgánico Administrativo.- ª Competencia. La competencia es la medida en la que la Constitución y la ley habilitan a un órgano para obrar y cumplir sus fines, en razón de la materia, el territorio, el tiempo y el grado.º. c) Artículo 73 numeral 1 del Código Orgánico Administrativo.- ª Extinción de la delegación. La delegación se extingue por: 1. Revocación.º. d) Artículo 105 del Código Orgánico Administrativo.- ª Causales de nulidad del acto administrativo. Es nulo el acto administrativo que: 1. Sea contrario a la Constitución y a la ley. 2. Viole los fines para los que el ordenamiento jurídico ha otorgado la competencia al órgano o entidad que lo expide. 3. Se dictó sin competencia por razón de la materia, territorio o tiempo. 4. Se dictó fuera del tiempo para ejercer la competencia, siempre que el acto sea gravoso para el interesado. 5. Determine actuaciones imposibles. 6. Resulte contrario al acto administrativo presunto cuando se haya producido el silencio administrativo positivo, de conformidad con este Código. 7. Se origine en hechos que constituyan infracción penal declarada en sentencia judicial ejecutoriada. 8. Se origine de modo principal en un acto de simple administración. El acto

administrativo nulo no es convalidable. Cualquier otra infracción al ordenamiento jurídico en que se incurra en un acto administrativo es subsanable. El acto administrativo expreso o presunto por el que se declare o constituyan derechos en violación del ordenamiento jurídico o en contravención de los requisitos materiales para su adquisición, es nulo.º. e) Artículo 133 del Código Orgánico Administrativo.- ªAclaraciones, rectificaciones y subsanaciones. Los órganos administrativos no pueden variar las decisiones adoptadas en un acto administrativo después de expedido pero sí aclarar algún concepto dudoso u oscuro y rectificar o subsanar los errores de copia, de referencia, de cálculos numéricos y, en general, los puramente materiales o de hecho que aparezcan de manifiesto en el acto administrativo. Dentro de los tres días siguientes al de la notificación del acto administrativo, la persona interesada puede solicitar, al órgano competente, las aclaraciones, rectificaciones y subsanaciones. El órgano competente debe decidir lo que corresponde, en un término de tres días. Asimismo, el órgano competente puede, de oficio, realizar las aclaraciones, rectificaciones y subsanaciones en el plazo de tres días subsiguientes a la expedición de cualquier acto administrativo. La solicitud de aclaración, rectificación o subsanación del acto administrativo, no interrumpe la tramitación del procedimiento, ni los plazos para la interposición de los recursos que procedan contra la resolución de que se trate. No cabe recurso alguno contra el acto de aclaración, rectificación o subsanación a que se refiere este artículo, sin perjuicio de los recursos que procedan, en su caso, contra el acto administrativo.º. 6.2.3.- La casacionista para fundamentar su recurso y referirse a la indebida aplicación de los artículos 65 del COA y 139 numeral 2 del Código Tributario señala, en resumen, que el acta de determinación ha sido suscrita por el Director Zonal, autoridad competente para hacerlo, por tanto, existe una confusión respecto de los actos y de las personas que estaban autorizadas para solicitar información intermedia -actos de simple administración-, lo cual, a decir del Tribunal nulita la totalidad de toda la actuación de la administración, siendo que de los hechos probados, existe un delegación plenamente válida que le da esa atribución a la Jefa de Auditoría. Señala que el Tribunal A quo limita su análisis a la enunciación de la resolución en los actos intermedios como fundamento, queriendo hacer notar que ningún funcionario tenía competencia para suscribir los actos; sin embargo, la administración probó que existe una delegación formal al funcionario que ostenta la calidad de jefe. Finalmente, señala que en la causa sí existía la competencia delegada en forma explícita para suscribir esos actos, esto es, la funcionaria que actuó como jefe de auditoría sí tenía competencia legalmente conferida y, que por un error -lapsus-, en la referencia no puede ser entendido como un vicio insubsanable de nulidad. 6.2.3.1.- Ahora bien, para fundamentar el recurso y referirse a la indebida aplicación de los artículos 73, 105 numeral 1 y 133 del COA, la casacionista señala, principalmente, que la administración emitió actos de simple administración como requerimientos de información y diligencias de inspección, y que en la decisión emitida por el Tribunal A quo se establece que el acto administrativo es inválido, aplicando al efecto, normas que no

corresponden al caso en análisis. Explica que se aplicó de forma indebida el artículo 73 del COA ya que en el caso concreto cabía la aplicación de la Resolución No. ZTU-SZORDDRI14-00000022, misma que no tiene condición resolutiva que deba ser considerada al amparo del artículo ibídem, de lo cual, pretender que la Resolución perdió validez como señala la sentencia, es un despropósito que vicia la decisión. Añade que el acto administrativo impugnado fue emitido por la máxima autoridad zonal y; sin embargo, el Tribunal en aplicación del artículo 105 del COA declara la nulidad del acto realizando un análisis respecto de la suscripción de los actos de simple administración que se emitieron en el proceso de control. Finalmente, que el artículo 133 del COA ha sido aplicado indebidamente y no corresponde a la causa, pues debió considerarse la delegación contenida en la Resolución No. ZTU-SZORDDRI14-00000022. 6.2.4.- Esta Sala especializada en observancia estricta del yerro alegado con sustento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, esto es, error in judicando, inicia el análisis a partir de los hechos probados en instancia: i. La Resolución ZTU-SZORDRI14-00000022 de 4 de diciembre de 2014 delega al Jefe Zonal de Auditoría Tributaria del Servicio de Rentas Internas de la Dirección Zonal 3, la facultad de expedir y suscribir los mismos actos atribuidos al servidor Edgar Fabián Mera Bozano. (fj. 982 vuelta). ii. La delegación DZ3-SZORDRI18-00000154 emitida con fecha 31 de julio de 2018 y publicada el 2 de agosto de 2018, señalada por la Jefa de Auditoría Tributaria en sus requerimientos de información y práctica de las diligencias de inspección contable, no es la delegación que le faculta para ejercer las funciones delegadas por el Director Zonal. (fj. 983). iii. Del expediente se desprende la existencia de dos delegaciones a favor de diferentes funcionarios que sirven para el mismo propósito relativo a los procesos determinativos y la facultad de requerir información: una delegación que recae sobre quien ejerza el cargo de Jefe Zonal de Auditoría Tributaria de la Dirección Zonal 3; y, otra que recae sobre el servidor del Departamento de Auditoría Tributaria de la Dirección Zonal, Edgar Fabián Mera Bozano. (fj. 983). iv. La Resolución No. ZTU-SZORDRI14-00000022 sí estaba dirigida al Jefe de Auditoría Tributaria de la Dirección Zonal 3, puesto que recae sobre la servidora. (fj. 983). 6.2.5.- Con lo señalado, corresponde precisar lo que los juzgadores de instancia establecen en su fallo: ª 7.5.- Sobre esta base el Tribunal estima que la información que le fuera requerida a la parte accionante mediante los oficios que denuncia como carentes de competencia, en efecto adolecían de nulidad por haberlos emitido una servidora quien al fundarse categóricamente en una delegación que no estaba dirigida a su persona, carecía de atribución para intervenir en el proceso de determinación como lo hizo; toda vez que no subsanó oportunamente cualquier error de copia o referencia como esgrime la contestación; consecuentemente la autoridad no debió considerar los mismos en su acta de determinación como lo hizo efectivamente, hecho que conlleva su nulidad por violación del procedimiento; causal de nulidad que se establece el artículo 105 numeral 1 del COA así como el artículo 139 numeral 2 del Código Tributario y por lo tanto corresponde así declararlo.º. (El resaltado

corresponde a la Sala). 6.2.6.- Ahora bien, también es necesario señalar que en el considerando 7.2 del fallo impugnado, se recogen ciertos argumentos del demandado y se hace notar lo siguiente: ªLa autoridad contesta manifestando que los requerimientos de información y diligencias de inspección contable son actos intermedios dentro del proceso emitidos conforme a derecho, que se ha previsto la figura de delegación de funciones a la Jefa de Auditoría a fin de que suscriba actos de simple administración que permiten llevar a cabo ciertos procesos con la finalidad de recabar información del propio sujeto pasivo y de terceros lo cual no está al margen del ordenamiento jurídico aplicable. Que el Director Zonal 3 delegó ciertas atribuciones al funcionario que ostente el cargo de Jefe de Auditoría a través de la resolución ZTU-SZORDRI14-00000022 con fecha 4 de diciembre de 2014 siendo legal la suscripción de los mencionados requerimientos de información y diligencias de inspección, si bien por un error de buena fe en el contenido de los referidos actos se hizo constar la Resolución de Delegación DZ3-SZORDRI18-00000154 otorgada a Edgar Fabián Mera Bozano, existía la delegación previa para que el funcionario que cumpla las funciones de Jefe de Auditoría suscriba los actos que hace referencia el actor por tanto a más de un error en la numeración de la resolución no existe el vicio alegado de nulidad, que las diligencias de inspección y requerimientos de información son actos de simple administración, que no existe la violación que se alega pues la Resolución ZTU-SZORDRI14-00000022 también se encontraba vigente sin que conste artículo que derogue expresamente alguna de las resoluciones anteriores siendo posible que subsistan dos delegaciones al mismo tiempo para la firma de actos de simple administración, que la Jefa de Auditoría interviniente fue designada con las acciones de personal detalladas a partir de octubre de 2018 por tanto era competente para emitir los actos señalados¼ ; por lo tanto existe la competencia para emitir actos intermedios que culminaron con el Acta de Determinación 18201924902101596 por concepto de impuesto a la renta del año 2012...º. (El resaltado corresponde a la Sala). 6.2.7.- Con los contenidos de la sentencia referidos, esta Sala especializada llega a la conclusión de que en el fallo recurrido se aplicaron indebidamente los artículos 139 numeral 2 del Código Tributario y 105 numeral 1 del COA (cuya aplicación procede únicamente en forma supletoria, no como lo hace el Tribunal), a efectos de declarar la nulidad del acto administrativo impugnado, esto es, el acta de determinación No. 18201924902101596 -no de los pedidos de información y de diligencias de inspección, contenidos en actos de simple administración-, con el argumento de que la falta de competencia de la Jefe de Auditoría de la Zonal 3 se debe a que citó en los oficios de requerimiento de información una resolución que no le confería dicha facultad, en lugar de la que sí le confería dicha facultad, la resolución No. ZTU-SZORDRI14-00000022, conforme se desprende de los hechos probados. Ahora bien, conforme, asimismo, se advierte de los hechos probados, la resolución No. ZTU-SZORDRI14-00000022 otorga la facultad de suscribir los pedidos de información y etc., al funcionario que ejercía el cargo de Jefe de Auditoría de la Zonal 3, cargo que efectivamente desempeñaba la señora Jasmina Salazar. (fj. 983). El artículo 139 numeral 2

del Código Tributario dispone que los actos administrativos serán nulos cuando hubieren sido dictados en inobservancia de las normas de procedimiento y siempre que hayan obstado el derecho a la defensa o que la omisión hubiera influido en la decisión del reclamo. De lo analizado, no se desprende que en el fallo impugnado se evidencie que se haya vulnerado el derecho a la defensa del actor, en atención a los pedidos de información, o, que se haya prescindido del procedimiento establecido en la Ley durante la determinación; tanto más, la Jefa de Auditoría contaba con una resolución de delegación que le facultaba a realizar los pedidos de información. Además, la solicitud de información no es lo que influye en la decisión que se adopta frente al reclamo, sino la información y documentación en sí mismas, que el sujeto pasivo presenta en su contestación a la solicitud. La referencia de que en los pedidos de información se citó una resolución de delegación diferente, no puede entenderse como una violación del procedimiento que vicie el acto impugnado de nulidad, siendo que no se ha puesto en discusión la competencia del Director Zonal para la emisión del acta de determinación. 6.2.8.- Evidenciado el vicio en el que incurre el Juzgador de instancia, corresponde casar el fallo impugnado, siendo innecesario realizar más análisis respecto de otras normas y vicios alegados; y, en atención a los hechos probados que constan en la sentencia impugnada, esta Sala considera que no se ha viciado el procedimiento administrativo de nulidad insanable, por tanto, el Tribunal de instancia aplica indebidamente el artículo 139 numeral 2 del Código Tributario, cometiendo el error de derecho referido, que es corregido en mérito de los autos con este fallo casacional sin alterar los hechos probados y en atención a lo dispuesto en el artículo 273 numeral 3 del COGEP. Sin embargo, el Tribunal de instancia en su fallo señala que: ª La gravedad del cargo que se absuelve impide resolver los demás cargos y defensas de la Litis e igualmente hace innecesario valorar los demás elementos probatorios, toda vez que no tienen la fortaleza necesaria para hacer variar la decisión del Tribunal ni subsanar los vicios incurridos.º (El resaltado es de la Sala); en tal virtud, al no constar en el fallo impugnado el análisis y valoración probatoria respecto de todas las pretensiones y excepciones planteadas por las partes -al amparo del caso quinto del artículo 268 del COGEP-, a pronunciarse sobre dichos hechos, que no fueron valorados por el Tribunal de instancia como consecuencia de haber considerado que se produjo una violación al procedimiento insubanable, y necesariamente debe existir una valoración y pronunciamiento sobre todas las pretensiones de las partes, de modo que se pueda atender la impugnación de manera íntegra. Esta Sala toma esta decisión excepcional para no dejar en indefensión a las partes procesales bajo esta nueva realidad y no menoscabar el derecho que tienen de recurrir del fallo de instancia que analice la nueva realidad, en caso de así considerarlo. Reiteramos que esta Sala al estar bajo el caso quinto, no puede analizar los nuevos hechos, pues desnaturalizaría la técnica casacional. Por las consideraciones expuestas, nos vemos en la necesidad de remitir el expediente al Tribunal de instancia, para que con una nueva conformación entre a analizar y resuelva sobre la legalidad y legitimidad del acto impugnado; considerando el análisis de esta Sala de

Casación, para lo cual se deja sin efecto el fallo recurrido en su integralidad.

7.- Decisión

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

RESUELVE:

7.2.- CASAR el fallo impugnado dictado 21 de noviembre de 2023, a las 15h21, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Ambato, provincia de Tungurahua, en el juicio de impugnación No. 18803-2019-00458, y al no poder dictar sentencia de mérito, por la causa invocada y la falta de medios probatorios en su fundamentación, se remite a una nueva Sala del Tribunal de lo Contencioso Administrativo y Tributario de Ambato, para que emita sentencia motivada, no sin antes, dejar sin efecto el fallo recurrido en su integralidad.

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

7.4.- Sin costas.

7.5.- Notifíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZA NACIONAL (E)



Mgs. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

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

www.registroficial.gob.ec

ML/MG

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

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

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