

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**

**09501-2022-00076, 09501-2021-00427,
17510-2021-00362, 17510-2021-00231**



285222869-DFE

Juicio No. 09501-2022-00076

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 25 de febrero del 2026, las 14h37. **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 Diego Gordillo Cevallos (E), y doctor Gustavo Durango Vela (E), dictan la siguiente sentencia dentro de la causa No. 09501-2022-00076.

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 V) VERIFICAR SI EXISTE LA INAPLICABILIDAD DEL PLAZO DE CADUCIDAD SEÑALADO POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. ii) VERIFICAR SI EL ACTO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO ADOLECE DE NULIDAD EN BASE A LA ALEGACIÓN DE LA EXISTENCIA DE UNA ORDEN JUDICIAL QUE SUSPENDA LOS EFECTOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO ANTECEDENTE iii) VERIFICAR SI EL ACTO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO CUMPLE LOS REQUISITOS DE DEBIDA MOTIVACIÓN°.

1.2. En la sentencia recurrida se resolvió declarar con lugar la demanda presentada por la compañía LUBRICANTES Y LACAS C. LTDA. LUBRILACA, en contra de la Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, en consecuencia se declara la invalidez jurídica de la Liquidación de Pago por Diferencias No. 09202106500513430, por cuanto el Tribunal verificó que operó la caducidad de la facultad determinadora de la Administración Tributaria con relación a la declaración de Contribución Solidaria sobre las Utilidades del ejercicio fiscal 2016.

1.3 El Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación contra la sentencia de 15 de junio de 2023, a las 10h12, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario

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

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

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

con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2022-00076, argumentando el caso 5 del art. 268 del ^aCOGEP°.

La compañía LUBRICANTES Y LACAS C. LTDA. LUBRILACA, presentó demanda de impugnación en contra de la Resolución Administrativa No. 109012021RREC549081, de 11 de noviembre del 2021, suscrita por la Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas, mediante la cual se niega el reclamo administrativo y se ratifica la legitimidad y validez de la No. 09202106500513430 por diferencias en la declaración de Contribución Solidaria sobre la Utilidades para el ejercicio fiscal 2016.

1.4. Mediante auto de 15 de mayo de 2025, a las 11h08, dictado por la doctora Tania Catalina Jaramillo Luzuriaga, Conjueza Nacional de la Corte Nacional de Justicia, se admitió el recurso de casación interpuesto por el Servicio de Rentas Internas, por el caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos ^aCOGEP°, por indebida aplicación del art. 94 numeral 1 del Código Tributario.

2. Competencia

Este Tribunal Especializado es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de la Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, mediante la que, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificado la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, e integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero del 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo. Actúa el doctor Diego Gordillo Cevallos, por encargo del despacho del doctor José Suing Nagua, en virtud del sorteo realizado el 11 de febrero del 2026 por el señor Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia doctor Marco Rodríguez Ruiz.

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia.- Sorteo de la causa número

09501-2022-00076, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 29 de agosto 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 24 de febrero de 2026 a las 14h45.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El Servicio de Rentas Internas en su recurso de casación, detalla el considerando 7.5.1 y señala que se puede verificar que el Tribunal se fundamenta en que el hecho de que existan diferencias a favor de la Administración Tributaria, no conlleva a que se extienda el plazo a 6 años para practicar la determinación por el sujeto activo del tributo, por lo que concluye que se ha verificado el presupuesto establecido en el numeral 1 del art. 94 del Código Tributario. Que el Tribunal, menciona que el sujeto pasivo registró e informó a la Administración Tributaria, a través de la declaración de la Contribución Solidaria sobre las Utilidades, la base imponible del tributo, esto es, la ^a utilidad gravable^o consignada en la declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2016, que en este caso al coincidir el presupuesto de hecho con el numeral 1 del art. 94 del Código Tributario debe aplicarse la caducidad de 3 años. Que el Tribunal en el desarrollo del análisis del primer objeto de la controversia parte del estudio de los numerales 1 y 2 del art. 94 del Código Tributario; una vez que descarta el numeral 2 afirma que los hechos se adecúan al numeral 1 del referido artículo. Que así, en el análisis de dichos numerales el Tribunal indica que el numeral 2 del art. 94 según lo establecido por la Sala Especializada de la Corte Nacional de Justicia, debe aplicarse cuando exista ocultamiento de ingresos, ya que la simple diferencia numérica no justifica que deba extenderse el plazo de caducidad, y en base a ello descarta la aplicación del numeral 2 del

artículo 94 del Código Tributario. Que en la sentencia el Tribunal deja constancia que se trata de la Contribución Solidaria sobre las Utilidades. Que el "ocultamiento de ingresos" es algo inherente al Impuesto a la Renta, mientras que el hecho generador y elemento definidor en la Contribución Solidaria son las Utilidades y no los ingresos, por lo que el hecho indicado por el Tribunal respecto a que no existía ocultamiento de ingresos no le podía ser aplicable a la Contribución Solidaria, de allí que el prescindir del numeral 2 del art. 94 del Código Tributario no tenía asidero por parte de la Sala. Que en la sentencia recurrida, el Tribunal deja expuesto también que la Administración Tributaria realizó un proceso de control al Impuesto a la Renta del 2015 el cual fue el motivo o antecedente para que se realice el proceso de control a la Contribución Solidaria sobre las Utilidades; es decir el sujeto activo del tributo tenía primero que realizar la determinación al Impuesto a la Renta sobre el cual se verificó que existía la variación en las "utilidades" en la Renta del 2015 y lo cual en efecto, modificaba lo que inicialmente habían sido declarada como utilidades por el sujeto pasivo en su declaración de Contribución Solidaria sobre dichas utilidades, para luego de ello iniciar el procedimiento de Comunicación de Diferencias a lo declarado por el contribuyente como Contribución Solidaria sobre las utilidades, así queda evidenciada la justificación que tenía la Administración Tributaria para que se aplique el plazo extendido de la caducidad a los seis años. Que por lo expuesto se evidencia la indebida aplicación del numeral 1 del art. 94 del Código Tributario, ya que tal como lo refiere el Tribunal en sentencia, consta que se determinó por parte de la Administración Tributaria diferencias en cuanto a lo declarado por el sujeto pasivo sobre la Contribución Solidaria sobre las Utilidades. Que el presupuesto contenido en la norma manda que la caducidad es de 6 años contados desde que la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración cuando no se hubieren declarado ya sea en todo o en parte, y es precisamente en este caso, conforme el hecho verificado por el Tribunal, al existir diferencias a favor de la Administración Tributaria, el tributo -Contribución Solidaria sobre las utilidades- fue declarado en parte por el sujeto pasivo, por lo que el presupuesto de hecho se adecuaba al numeral 2 del art. 94 del Código Tributario y no al numeral 1 del referido artículo. Que la aplicación indebida del numeral 1 del art. 94 del Código Tributario fue determinante en la sentencia ya que en virtud del numeral de dicho artículo, el Tribunal concluye que ha caducado la facultad determinadora de la Administración Tributaria para haber ejercido la facultad determinadora. Que si el Tribunal hubiera aplicado lo dispuesto en el numeral 2 del art. 94 del Código Tributario hubiere

concluido que no se encontraba caducada la facultad determinadora de la Administración Tributaria. Que por lo expuesto solicita que se case la sentencia.

4.2. La compañía LUBRILACA C. LTDA. LUBRILACA, en su contestación al recurso de casación señala: Que al resolver el primer objeto de la controversia, el Tribunal analiza la aplicabilidad íntegra del art. 94 del Código Tributario, el cual se refiere a la caducidad de la facultad determinadora, en el punto 7.5.1. Que, el Tribunal censura, la equivocada tesis según la cual todo plazo de caducidad es de seis años, por el mero hecho de que exista una diferencia en parte. Que así, coexistiendo los numerales 1 y 2 del art. 94, el plazo durante el cual la Administración Tributaria puede iniciar sus actos de determinación ^a no son siempre 6 años, y el hecho de que exista una diferencia a favor del fisco como producto de determinación, no provoca necesariamente que la caducidad opere a los 6 años°. Que posteriormente, en el punto 7.5.1.e) 3), el Tribunal cita el fallo dictado el 13 de enero del 2011, dentro del Recurso de Casación No. 28-2010, de la Sala Especializada de la Corte Nacional de Justicia, según el cual ^a para que se considere que el plazo de caducidad de la facultad determinadora, sea de seis años y no de tres años, ha de existir el ocultamiento de un rubro o tipo de renta, y no la simple diferencia numérica entre lo glosado y lo declarado, porque, en ese caso, todos los plazos de caducidad serían de 6 y no en 3 años°. Que, en este sentido, el Tribunal argumenta que en el presente caso, la diferencia detectada no corresponde a un ocultamiento de ingresos, sino que él contribuyente registró e informó acerca de las Utilidades a la Administración Tributaria a través de la declaración de la Contribución Solidaria sobre las Utilidades. Que a criterio del Tribunal ^a el sujeto activo tenía a su disposición la posibilidad de cuestionar y verificar desde el día siguiente a la fecha de la presentación de la declaración los valores consignados por esos conceptos, (...) a diferencia de lo que ocurre cuando el contribuyente oculta un tipo de renta o ingreso, caso en el cual el plazo se extiende a los seis años, en función del esfuerzo que debe realizar la Administración Tributaria para descubrir la renta omitida u ocultada°. Que por estas razones, el Tribunal en su fallo, considera que se cumple el presupuesto del numeral 1 del art. 94, por lo que el plazo de caducidad aplicable es de tres años y no de seis. Que si se podría alegar alguna causal, sería la de errónea interpretación de una norma de derecho sustantivo, según la cual el Tribunal, aunque aplicó la norma correcta, se equivocó al interpretarla. Que el Tribunal hace el análisis correcto del art. 94. Que lo señalado por el Tribunal en la sentencia se encuentra respaldado por jurisprudencia de la Corte Nacional de Justicia. Que se detallan los fallos de la

Corte Nacional de Justicia Nos. 09501-2021-00128, 09501-202-00329; y, 01501-2020-00098. Que en virtud de los criterios de la Corte Nacional de Justicia, es importante mencionar que LUBRILACA realizó la Declaración Informativa de la CSU el 22 de septiembre de 2016, mediante Formulario 120 No.123476174, Adhesivo 991324507490. Que por su parte, la Administración Tributaria notificó la Comunicación de Diferencias por la CSU el 16 de octubre del 2020 y la Liquidación de Pago el 13 de abril de 2021. Que en consecuencia, resulta evidente que la conclusión a la que arribó el Tribunal es la correcta, puesto que interpretó íntegramente lo establecido en el art. 94 del Código Tributario al determinar que la caducidad de la facultad determinadora es de 3 años, siendo evidente la inconformidad del SRI con la decisión de la sentencia impugnada, pretendiendo utilizar un recurso tan especial como el de casación como si fuera una simple impugnación. Que por lo expuesto solicita se sirva rechazar el recurso de casación.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en aplicación indebida del art. 94 numeral 1 del Código Tributario, al amparo del caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos ^a COGEP°.

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 auto°.

6.1.1 El caso 5, se refiere a la violación directa de la Ley, y, por técnica casacional, su análisis debe partir siempre de los hechos probados en instancia, que no pueden ser valorados nuevamente en sede casacional y, se entienden aceptados por las partes.

6.1.2 Sobre la aplicación indebida el autor Luis Armando Tolosa Villabona, dice: ^a 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 un error

de 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 contempla.^o (Luis Armando Tolosa Villabona, ^aTeoría y Técnica de la Casación^o, Bogotá ± Colombia, 2008, Ediciones Doctrina y Ley Ltda., página 361).

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

CÓDIGO TRIBUTARIO

^a Art. 94.- Caducidad. - Caduca la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo:

1. En tres años, contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo, en el caso del artículo 89;...^o.

6.3 Cabe 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 qué parte de la sentencia recurrida se configura el vicio.

6.4 En la especie el casacionista señala el considerando 7.5.1, en tal virtud se detalla lo que el Tribunal establece: ^a7.5.1 Para resolver el PRIMER OBJETO de controversia, el Tribunal debe verificar si existe la inaplicabilidad del plazo de caducidad señalado por la administración tributaria, para tal efecto se considera: a) El artículo 94 del Código Tributario señala: ^aCaduca la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo: 1. En tres años, contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo, en el caso del artículo 89; 2. En seis años, contados desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, respecto de los mismos tributos, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte; (1/4)^o. b) El artículo 95 del Código Tributario, establece que la caducidad se interrumpe con la notificación de la orden de determinación. Y de acuerdo a lo que señaló la

Corte Nacional en el caso No. 150-2009 (Almacenes De Prati S.A. contra el Director General y Regional del Servicio de Rentas Internas; Registro Oficial Edición Especial No. 411 del jueves 14 de marzo de 2013), la comunicación de diferencias da inicio a un proceso de determinación; y dicho proceso comprende, de acuerdo al artículo 68 del Código Tributario, la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes, por lo que la comunicación de diferencias se asimila a la orden de determinación referida en el artículo 95 del Código Tributario, y por tanto interrumpe la caducidad. c) En el presente caso se emitió comunicación de diferencias No. DZ8-GPNOCDC20-00000051-M, dando inicio al proceso de revisión; ^{1/4} d) La parte actora, con fundamento en el numeral 1 del artículo 94 del Código Tributario, argumenta que al momento de la notificación de la Liquidación de pago habían transcurrido más de tres años, por lo que había caducado la facultad de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria del sujeto pasivo bajo análisis, toda vez que no ha existido ocultamiento alguno [en la declaración]. Por su parte la Administración Tributaria argumenta que en este caso, el término para determinar al contribuyente era el de 6 años, en base al numeral 2 del artículo 94 del Código Tributario por cuanto la materia sujeta a imposición en la contribución solidaria es la utilidad gravable del periodo fiscal 2015 contenida en el acto administrativo previo (resolución de reclamos de renta 2015), y una vez ejecutoriado dicho acto administrativo, y siendo que goza de la presunción de legalidad y validez, obtenida la utilidad gravable comunicó al contribuyente la diferencia, por lo cual sostiene que se aplicaría la caducidad de seis años al haberse declarado parcialmente respecto del valor que le concernía satisfacer como en parte del tributo ^acontribución solidaria a las utilidades°. e) En el presente caso desde la fecha de presentación de la declaración de la Contribución Solidaria sobre las Utilidades periodo fiscal 2016, el 22 de septiembre de 2016 (formulario 120, No. 123476174), hasta la notificación con el acta de determinación No. 09201924902300931 notificada el 14 de octubre de 2019 , han transcurrido más de 3 años y menos de 6 años por lo que corresponde dilucidar si es aplicable la caducidad de 3 años o de 6 años establecidas en los numerales 1 o 2 del artículo 94 del Código Tributario y para ello se considera lo siguiente: 1) Cuando el sujeto pasivo debe presentar una declaración de Impuestos a la Contribución Solidaria, y cumple con ello, el ejercicio de la facultad determinadora por parte de la Administración puede originar como resultado que la Administración establezca que el impuesto causado declarado es correcto, o que es más alto, o que es más bajo; produciéndose en el último

supuesto, una diferencia a favor del sujeto activo del tributo, o como en la presente causa una modificación de la base imponible de la Contribución Solidaria sobre las Utilidades. 2) La norma debe ser analizada respecto al último supuesto (esto es, que la administración establezca que el impuesto causado declarado es inferior al determinado por la Administración Tributaria, originándose en consecuencia un tributo a favor del fisco y por lo tanto un aumento en la base imponible de la Contribución Solidaria sobre Utilidades), pues de no encontrarse diferencias entre lo declarado y lo determinado, no existe controversia alguna; y en caso de diferencias a favor del sujeto pasivo, la misma no revertiría efectos adversos al contribuyente, que son los que originan las impugnaciones que corresponde dilucidar en el ámbito contencioso tributario. Por ello, puede razonablemente inferirse que, coexistiendo los numerales 1 y 2 del artículo 94 del Código Tributario, el plazo durante el cual debe la Administración Tributaria iniciar, oportunamente, sus actos de determinación no siempre es de 6 años, y que el hecho de que exista una diferencia a favor del fisco como producto de la determinación, no provoca necesariamente que la caducidad opere a los 6 años. En ese sentido, la Sala Especializada de la Corte Nacional de Justicia, dentro del Recurso de Casación No. 64-2001, publicada en el Registro Oficial No. 265 del 03 de febrero del 2004, reconoce esa distinción, al censurar ^ala equivocada tesis de que toda caducidad es de seis años, lo cual riñe con los propósitos de la Ley de conceder a la administración un mayor plazo para descubrir el ocultamiento de ingresos. (1/4)°. 3) En cuanto al parámetro para determinar cuál de los plazos es el que debe aplicarse, el fallo dictado el 13 de enero del 2011, por la misma Sala Especializada de la Corte Nacional de Justicia, dentro del Recurso de Casación No. 28-2010, publicado en el Registro Oficial Edición Especial No. 30 del 29 de julio del 2013, establece: ^aHa sido criterio de esta Sala, en más de triple fallo reiterativo, lo que constituye jurisprudencia obligatoria al tenor de lo señalado en el art. 19 de la Ley de Casación, que para que se considere que el plazo de caducidad de la facultad determinadora, sea de seis años y no de tres años, ha de existir el ocultamiento de un rubro o tipo de renta, y no la simple diferencia numérica entre lo glosado y lo declarado, porque en ese caso, todos los plazos de caducidad serían de 6 y no en 3 años; en consecuencia, debió la Administración fijar con precisión qué tipo de renta o rubro de ingreso el contribuyente dejó de declarar. (1/4)°. En el caso sometido a este litigio judicial, según consta del proceso y como ha quedado establecido, la diferencia detectada en el acto determinativo no proviene de ocultación de INGRESOS, que fue la razón en la que se sustentó la Sala Especializada en los

fallos de la Corte Nacional antes citados, para la aplicación del plazo de caducidad de seis años. En el presente caso, el contribuyente no ha efectuado un acto de ocultamiento, sino que por el contrario el sujeto pasivo ha registrado e informado a la Administración Tributaria a través de la declaración de la Contribución Solidaria sobre las Utilidades, la base imponible del tributo, esto es la utilidad grabable consignada en la declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2016, ante lo cual el sujeto activo tenía la posibilidad de cuestionar y verificar, desde el día siguiente a la fecha de la presentación de la declaración, los valores consignados por esos conceptos (Contribución Solidaria sobre las Utilidades), a diferencia de lo que ocurre cuando el contribuyente oculta un tipo de renta o ingreso, caso en el cual el plazo de control se extiende a los seis años, en función del esfuerzo que debe realizar la Administración Tributaria para descubrir la renta omitida u ocultada. Por lo expuesto, el Tribunal considera que el plazo de caducidad aplicable al presente caso es el de tres años, al coincidir los presupuestos de hecho con el supuesto del numeral 1 del artículo 94 del Código Tributario, y como consecuencia, resulta que, a la fecha de la declaración realizada en el formulario 120 de fecha 22 de septiembre de 2016 frente a la notificación de la Liquidación de Pago No 090202106500513430 por concepto de contribución solidaria sobre las utilidades para el ejercicio fiscal 2016 fue notificada el 13 de abril de 2021, ya había operado la caducidad de la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria de la declaración de la Contribución Solidaria sobre las Utilidades. (el subrayado es de esta Sala de Casación).

6.5 De lo expuesto constan como hechos probados: i) Que la fecha de presentación de la declaración de la Contribución Solidaria sobre las Utilidades periodo fiscal 2016, es el 22 de septiembre de 2016, mediante formulario 120, No. 123476174; ii) Que la Comunicación de diferencias No. DZ8-GPNOCDC20-00000051-M, dando inicio al proceso de revisión, se notificó el 16 de octubre 2020; iii) Que la Liquidación de Pago No 09202106500513430, se notificó el 13 de abril 2021 y, iv) Que no existe ocultamiento de rubros o tipo de ingresos.

6.6 En el ámbito del derecho tributario, la caducidad tiene por finalidad constituirse en una forma de condenar la inactividad de la administración tributaria dentro de los plazos legales previstos para el efecto y, evitar que con posterioridad a los plazos establecidos en la ley, se produzcan actos administrativos que resulten nulos por la falta de capacidad para producir

efectos, en razón de la pérdida, por el transcurso del tiempo, de la facultad administrativa para ejercer válidamente sus funciones.

El doctor José Vicente Troya Jaramillo al referirse a la caducidad dice: ^a ¼ Para el orden tributario consiste en el enervamiento de la facultad determinadora de obligaciones tributarias que ostenta la administración activa. Ocurre por el transcurso del tiempo. Dicho de otro modo, dentro de lo que en el derecho administrativo se considera la oportunidad, los actos administrativos de determinación de obligación tributaria deben emitirse tempestivamente.- Caduca la facultad de la administración para determinar las obligaciones tributarias; ¼ La caducidad es institución de derecho público. Opera de oficio y debe ser reconocida y declarada a petición de parte o sin ella, por autoridades administrativas y jueces°. (José Vicente Troya Jaramillo, ^a Manual de Derecho Tributario°; Corporación de Estudios y Publicaciones; Quito-2014; páginas 258 a 259).

6.7 En función de los hechos probados referidos en el numeral 6.5 precedente, se verifica que la norma llamada a regular dichos hechos, es justamente el numeral 1 del art. 94 del Código Tributario, que debe aplicarse por regla general, a excepción de que se hubiere establecido por parte de la Administración Tributaria, debidamente sustentado, que el sujeto pasivo estuviere ocultando un rubro o tipo de renta, o, si se hubiere configurado el contenido de la norma interpretativa del numeral 2 del art. 94 del Código Tributario, situación que en el caso no se da, pues el hecho probado es que no existe ocultamiento alguno, por lo que no prospera la ^a aplicación indebida° alegada.

Finalmente cabe señalar que el recurso de casación no se encuentra construido de manera completa, pues no se ha señalado el vicio de ^a falta de aplicación° de la norma que el recurrente consideraba debía ser aplicada para resolver el asunto controvertido (en lugar de aquella aplicada indebidamente), o, al menos, aquello no se encuentra admitido por el conjuez de la Sala, ni se observa que se hubiere presentado revocatoria contra el auto de admisión del conjuez, en caso de que éste hubiere omitido su calificación, si fuere del caso; constituyendo este un error imputable a la parte recurrente.

6.8 Por lo expuesto no se configura la aplicación indebida del art. 94 numeral 1 del Código

Tributario, al amparo del caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos.

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 la sentencia de 15 de junio de 2023, a las 10h12, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2022-00076.

7.3. En virtud de que la parte recurrente 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, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

No se configura el vicio de aplicación indebida del art. 94 numeral 1 del Código Tributario, al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP, ya que de los hechos probados se determina que no existió ocultamiento de rubros. Por otro lado existen errores en la técnica casacional del casacionista, al construir el cargo alegado.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO
CONJUEZ NACIONAL (E)

FUNCIÓN JUDICIAL

285361835-DFE

Juicio No. 09501-2021-00427

CONJUEZ PONENTE: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO, CONJUEZ NACIONAL (PONENTE) (E)**AUTOR/A: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO**

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 26 de febrero del 2026, las 15h30. **VISTOS.-** El abogado Juan Manuel Villamar Molina en calidad de procurador judicial de la compañía CLUB & DISEÑO DANES GRUPOGAMANINI S.A., interpone recurso de casación en contra del fallo dictado el 28 de noviembre de 2023, a las 9h32, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Guayaquil, provincia del Guayas, en el juicio de impugnación No. 09501-2021-00427.

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; artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial y artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos.

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 29 de agosto de 2025, a las 13h56 (fj. 15 exp. Casación), se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores José Suing Nagua (Ponente), Gustavo Durango Vela y Rosana Morales Ordóñez, Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario. No obstante, a través del acta de sorteo de 11 de febrero de 2026, a las 16h50, se encargó al Dr. Diego Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, el despacho del Dr. José Suing Nagua, a partir del 19 de febrero al 23 de marzo de 2026, asumiendo la calidad de Juez Nacional Encargado y consecuentemente la ponencia de la presente causa.

1.5.- En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal en su actual integración es el conformado por los doctores Diego Gordillo Cevallos, Juez Nacional Encargado, Ponente; Gustavo Durango Vela, Juez Nacional Encargado; y, Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; quienes avocan conocimiento y son competentes para resolver el presente recurso de casación.

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por
DIEGO PATRICIO
GORDILLO
CEVALLOS
C=EC
L=QUITO
CI
0501385058**FUNCIÓN JUDICIAL**
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por
GUSTAVO
ADOLFO
DURANGO VELA
C=EC
L=QUITO
CI
1703594588**FUNCIÓN JUDICIAL**
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por
GILDA ROSANA
MORALES
ORDÓÑEZ
C=EC
L=QUITO
CI
1710658640

2.- Validez procesal.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día 23 de febrero de 2026, a las 14h45.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- De la sentencia de instancia se desprende que la controversia radica en: *“1. VERIFICAR SI EL ACTO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO CUMPLE LOS REQUISITOS DE DEBIDA MOTIVACIÓN. 2. VERIFICAR SI LA PARTE ACTORA JUSTIFICA LA DEVOLUCIÓN POR PAGO INDEBIDO QUE SUSTENTA EN LA ALEGACIÓN DE ACTUACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN ADUANERA CONTRARIA AL ORDENAMIENTO JURÍDICO.”*. (fj. 297 vuelta expediente de instancia). **3.2.- Resolución impugnada.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en el fallo antes referido resolvió que: *“declara SIN LUGAR la demanda presentada por el Abogado JUAN MANUEL VILLAMAR MOLINA en su calidad de procurador judicial de la compañía CLUB & DISEÑO DANES GRUPOGAMANINI S.A. en contra de la DIRECTORA GENERAL y el DIRECTOR DISTRITAL DE GUAYAQUIL DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR, ratificándose la validez jurídica de la Resolución No. SENAE-DDG-2021-0258-RE emitida por el Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador dentro del reclamo administrativo No. 423-2020.”*. (fj. 301 vuelta expediente de instancia). **3.3.- Recurso de casación.-** Mediante escrito de fecha 11 de enero de 2024, 14h18, el procurador judicial de la actora, interpone recurso de casación en contra del fallo antes referido, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP por el vicio de falta de aplicación del artículo 13, del artículo 15 literal 1b y del artículo 20 numeral 6 del Acuerdo Comercial entre el Ecuador y la Unión Europea. **3.4.- Calificación.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en auto de 30 de enero de 2024, 9h30, de conformidad con los artículos 266 y 269 del COGEP, calificó el recurso interpuesto por la actora 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 26 de mayo de 2025, 11h47, el Conjuez de la Sala dispuso que la parte recurrente aclare y complete su recurso en el término de cinco días. Posteriormente, en escrito de fecha 3 de junio de 2025, 8h07, la casacionista aclaró su recurso. Finalmente, en auto de 11 de junio de 2025, 8h04, el Conjuez resolvió admitir el recurso de casación interpuesto en los siguientes términos: *“19.1 Por el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por el que se acusa que en la decisión recurrida se incurrió en: (i) Falta de aplicación de los artículos 13, 15 literal 1b) y 20 numeral 6 del Acuerdo Comercial Entre Ecuador y la Unión Europea.”*. (fj. 11-13 vuelta expediente de casación).

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1.- La casacionista para fundamentar el recurso respecto del caso quinto señala que tanto en el proceso administrativo del reclamo de impugnación, como en la judicialización del proceso se ha insistido en la aplicación del numeral 6 del artículo 20, artículo 13 y del literal 1 b) del artículo 15 del Anexo II del Acuerdo Multipartes de la Unión Europea y Ecuador. Señala que las normas sustantivas no han sido aplicadas, siendo necesaria su aplicación conforme a los hechos administrativos en esta operación aduanera, siendo claramente verificable que esta operación se ha realizado mediante un transporte directo entre la Unión Europea y Ecuador, siendo que el exportador autorizado europeo ha emitido una declaración en factura de manera posterior a la exportación, y el importador ha presentado dicha declaración en factura en el término de hasta dos años contados desde la importación de las mercancías. Este Acuerdo Multipartes con la Unión Europea permite que esta certificación de origen sea verificable por parte de las autoridades aduaneras en la etapa de control posterior. **4.2.-** Señala que considerando el objeto de la controversia detallado en el numeral 2 del punto 5.3 del fallo referente a la verificación de actuación contraria al ordenamiento jurídico por parte de la administración aduanera, y siendo que en la parte dispositiva de la sentencia en el punto 7.6 literal g) que el Tribunal da por cierto que la declaración aduanera de importación 028- 2019-10-00466398 no cumple con lo establecido en la normativa vigente contemplada en los numerales 4 y 5 del Anexo II del ACM, pero en ningún fragmento de la sentencia analiza las normas del derecho sustantivo consistente en el numeral 6 del artículo 20, artículo 13 y del literal 1b) del artículo 15 del Anexo II del Acuerdo Multipartes de la Unión Europea y Ecuador, las mismas que se refieren al marco legal para operaciones de comercio exterior en las que el exportador emite la declaración en factura posterior al momento de la exportación, y que el importador lo presenta a la autoridad aduanera ecuatoriana en el término de hasta dos años luego de la importación, como se lo ha realizado mediante el reclamo de pago indebido. **4.3.-** Afirma que el Tribunal concluye erradamente en el literal g) del punto 7.6 lo siguiente: *"... el Tribunal ha determinado de forma fehaciente que el contribuyente no ha justificado en sede judicial, la falta de correlación entre la partida declarada y el código liberatorio por no haber solicitado el cambio de canal de aforo que, al no haber actuado prueba suficiente para justificar en cuál de ellas se encuadraba la mercancía importada..."*; es evidente el desconocimiento del Tribunal en materia de comercio exterior respecto a los Acuerdos de Comercio, y específicamente entre la Unión Europea y el Ecuador, ya que la normativa invocada y que no ha sido aplicada se refiere a la verificación del origen de las mercancías a través de una certificación de origen mediante una declaración en factura que puede emitirse después de la exportación, declaración en factura que no exige un detalle de partida arancelaria. Por otro lado el Tribunal desconoce la materia aduanera ya que el SENAEC como autoridad aduanera del país importador debe, de conformidad al Acuerdo Multipartes de la UE con Ecuador, recibir declaraciones en factura hasta por el término de dos años luego de la importación y no está condicionada al uso de

un código liberatorio (herramienta informática que no está ni en el Acuerdo ni en la Ley en materia aduanera), ni está condicionada a que se verifique en el momento del aforo en control concurrente; por tanto, es clara la falta de aplicación de las normas del numeral 6 del artículo 20, artículo 13 y del literal 1b) del artículo 15 del Anexo II del Acuerdo Multi partes de la Unión Europea y Ecuador, siendo trascendental el yerro, ya que a su decir, si el Tribunal hubiese analizado estas normas hubiera detectado la vinculación entres estas normas y los hechos administrativos, y hubiese concluido que la preferencia arancelaria a las mercancías de origen europeo le correspondía un tributo menor al que el importador pago. **4.4.-** Finalmente, señala que la correcta aplicación de las normas en relación a los hechos administrativos, confirman que la declaración en factura por parte del exportador europeo autorizado puede realizarse después de la exportación, y que puede hacerse en cualquier documento comercial que permita identificar a la mercancía, sin necesidad de que se especifique partidas arancelarias (como erradamente el Tribunal concluye), así como la aplicación de estas normas permiten verificar que luego del transporte directo entre la Unión Europea y el Ecuador, el importador puede presentar a la autoridad aduanera la declaración en factura hasta dos años después de la importación (control posterior) sin necesidad de haber realizado un aforo físico (control concurrente), así como con la aplicación de estas normas se puede verificar que tampoco se necesita el uso de ningún código liberatorio en la presentación de la declaración en factura presentada por el importador en el tiempo de hasta dos años luego de la importación. En consecuencia, el Tribunal hubiera determinado la pertinencia de estas normas y se hubiese confirmado el pago indebido por la conformidad con el Acuerdo Multipartes y la idoneidad de las preferencias arancelarias. **4.5.-** Adicionalmente, en la aclaración a su recurso señala que la parte dispositiva de la sentencia concluye erradamente en el literal h) del punto 7.6 lo siguiente: *“ 1/4 el Tribunal ha determinado de forma fehaciente que el contribuyente no ha justificado en sede judicial, la falta de correlación entre la partida declarada y el código liberatorio por no haber solicitado el cambio de canal de aforo que, al no haber actuado prueba suficiente para justificar en cuál de ellas se encuadraba la mercancía importada 1/4 ”.* **4.6.-** Se refiere a la falta de aplicación del numeral 6 del artículo 20 del ACM y del literal 1b) del artículo 15 ACM, y señala que conlleva al cometimiento de yerros trascendentes en la conclusión del Tribunal, ya que no aplica estas normas para verificar la calidad del exportador europeo, la naturaleza del documento comercial en que se suscribe la declaración de origen, ni verifica el momento de la suscripción de la declaración, ni relaciona la identificación de los productos contenidos en la declaración con lo detallado en la declaración aduanera, sino que pretende aplicar exigencias como el cambio de canal de aforo, y correlaciones arancelarias que no son dispuestas por la normativa del ACM que gobierna este caso, que es la declaración en factura, la identificación de los productos contenidos en dicho documento comercial y el momento de la suscripción de la declaración en factura. **4.7.-** La norma al ser aplicada de manera correcta, permitiría al Tribunal llegar a la

conclusión de que es procedente la declaración en factura y los productos contenidos en dicha factura deben de gozar de la preferencia arancelaria, sin necesidad de cambios de canal de aforo, ni realización de correlaciones arancelarias: Numeral 6 del artículo 20 del Acuerdo Comercial entre Ecuador- *“El exportador podrá expedir una declaración en factura”*.- Disposición que al ser aplicada por el Tribunal hubiera concluido que el exportador está calificado por la aduana del país exportador para que expida la declaración en factura y dicha aplicación se extrae de la lectura de los documentos acompañados en el expediente administrativo. - *“cuando los productos a los cuales hace referencia se exportan”*.- Disposición que al ser aplicada por el Tribunal hubiera concluido que los productos detallados en la declaración en factura están contenidos en la declaración aduanera de importación, y en el documento de transporte internacional confirmando la exportación hacia el Ecuador. - *“o después de la exportación siempre que se presente en la Parte importadora a más tardar dos años después de la importación de los productos a los cuales hace referencia”*.- Disposición que al ser aplicada por el Tribunal hubiera concluido que los productos detallados en la declaración en factura fueron declarados en aduana dentro de los dos años después de la importación. **4.8.-** A continuación se refiere al literal 1b del artículo 15 referente a prueba de origen: - *“una declaración emitida por un exportador en una factura (en adelante, «declaración en factura»), una nota de entrega o cualquier otro documento comercial que describa los productos en cuestión con suficiente detalle para hacer posible su identificación”*.- Dispone que esta declaración en factura permitirá la identificación de los productos manifestados con origen europeo. Disposición que al ser aplicada por el Tribunal hubiera concluido que los productos detallados en la declaración en factura son perfectamente identificables con los detalles en la declaración aduanera de importación. Señala que con la aplicación de estas disposiciones normativas que gobiernan la presente causa, la conclusión del Tribunal hubiera sido que los productos contenidos en la declaración en factura fueron certificados por un exportador calificado por la aduana de exportación europea, que el momento de la suscripción de la declaración en factura se realizó dentro de los dos años después de la importación, y los productos son netamente identificables con los contenidos en la declaración aduanera; y se evidencian los yerros por parte del Tribunal al vincular un cambio de canal de aforo y una correlación arancelaria tal como concluye en el parte dispositiva de la sentencia en el punto 7.6 literal h). **4.9.- Contestación al recurso.-** Corrido traslado con el recurso admitido no se ha dado contestación alguna.

5.- Delimitación del problema jurídico.- 5.1.- En base a los argumentos esgrimidos por la recurrente, corresponde determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por el vicio de falta de aplicación de los artículos 13, 15 literal 1b) y 20 numeral 6 del Acuerdo Comercial Entre Ecuador y la Unión Europea.

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 Conjuer de la Sala, analizará las normas alegadas de manera conjunta pues mantienen la misma línea argumentativa. Al efecto, considera:

6.2.- Caso quinto.- El caso quinto del artículo 268 del COGEP ocurre *“ Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.”*¹ **6.2.1.- La falta de aplicación** *“ Ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia.”*¹ **6.2.2.-** Las normas señaladas como infringidas son.- **a) Artículo 13 del Acuerdo Comercial entre Ecuador y la Unión Europea.-** *“ 1. El tratamiento preferencial contemplado en este Acuerdo se aplica únicamente a los productos que satisfagan los requisitos de este Anexo que sean transportados directamente entre la Unión Europea y los Países Andinos signatarios. Sin embargo, los productos podrán ser transportados a través de otros territorios, de presentarse la ocasión incluyendo trasbordos o almacenamiento temporal en esos territorios, siempre que permanezcan bajo la vigilancia de las autoridades aduaneras en el país de tránsito o de almacenamiento temporal y no se sometan a operaciones distintas a las de descarga, carga o cualquier otra operación destinada a conservarlos en buen estado.”* **b) Artículo 15 literal 1b) del Acuerdo Comercial entre Ecuador y la Unión Europea.-** *“ (b) en los casos señalados en el artículo 20, párrafo 1, una declaración emitida por un exportador en una factura (en adelante, «declaración en factura»), una nota de entrega o cualquier otro documento comercial que describa los productos en cuestión con suficiente detalle para hacer posible su identificación; el texto de la declaración en factura figura en el Apéndice 4.”* **c) Artículo 20 numeral 6 del Acuerdo Comercial entre Ecuador y la Unión Europea.-** *“ 6. El exportador podrá expedir una declaración en factura cuando los productos a los cuales hace referencia se exportan, o después de la exportación siempre que se presente en la Parte importadora a más tardar dos años después de la importación de los productos a los cuales hace referencia.”* **6.2.3.-** La casacionista para fundamentar su recurso alega, principalmente, que en la operación aduanera es verificable que se ha realizado mediante un transporte directo entre la Unión Europea y el Ecuador, y que el exportador autorizado europeo ha emitido una declaración en factura en el término de hasta dos años contados desde la importación de las

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

mercancías. Afirma que el Acuerdo Multipartes permite que la certificación de origen sea verificable por parte de las autoridades aduaneras. Señala que las normas alegadas refieren el marco legal para operaciones de comercio exterior en las que el exportador emite una declaración en factura posterior al momento de la exportación, y que puede ser presentada por el importador hasta en el plazo de dos años, como se lo habría realizado en el reclamo de pago indebido. Finalmente, que la normativa invocada refiere la verificación del origen de las mercancías a través de una declaración en factura, que no exige un detalle de la partida arancelaria y que no está condicionada al uso de un código liberatorio -herramienta informática que no está en el Acuerdo ni en la Ley-.

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 iudicando, inicia el análisis a partir de los hechos no controvertidos y de los hechos probados en instancia, conforme lo advierte la técnica casacional. Entre los hechos no controvertidos tenemos: **i.** El pago realizado. (fj. 300 vuelta). **6.2.4.1.-** Entre los hechos probados encontramos: **i.** Se verifica la fundamentación normativa y fáctica suficiente que sirvieron para declarar sin lugar el reclamo administrativo de pago indebido, por lo que mal se puede afirmar que la resolución impugnada carece de motivación. (fj. 299). **ii.** No se apreció el Certificado de Origen que permita evidenciar la identidad de quien suscribe y su autenticidad según el registro que se indica en el Anexo II del Acuerdo Comercial Multipartes, concluyendo que en sede judicial la parte actora no prueba con suficiente documentación que justifique el código liberatorio y los respectivos ítems por cada declaración aduanera, de lo cual, se incumple las disposiciones de dicho acuerdo internacional. (fj. 300). **iii.** Los documentos presentados por el importador no cumplen con lo establecido en la normativa, numerales 4, 5 y 21 del Anexo II de ACM. (fj. 300). **iv.** El importador no justificó con documentos, ni en fase administrativa ni en la fase jurisdiccional, el certificado de origen, tal como lo indica el literal c del artículo 72 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera para el Comercio de libro V del COPCI, a fin de justificar el origen de las mercancías. (fj. 300 y 300 vuelta). **v.** El Tribunal ha determinado de forma fehaciente que la actora no ha justificado en sede judicial la falta de correlación entre la partida declarada y el código liberatorio, al no haber actuado prueba suficiente para justificar en cuál de ellas se encuadraba la mercancía importada, con lo cual no ha podido desvirtuar las conclusiones técnicas amparadas en normas jurídicas vigentes que efectuó la Aduana para considerar que la importación no gozaba de la preferencia arancelaria. (fj. 300 vuelta). **vi.** Los cargos efectuados en contra del acto administrativo impugnado no han sido debidamente sustentados por el actor en la causa. (fj. 300 vuelta). **viii.** El SENA justificó sus alegatos. (fj. 301).

6.2.5.- En ese orden de ideas, corresponde referir el análisis que los juzgadores de instancia han realizado en el fallo. Así, en el considerando 7.6 del fallo impugnado, el Tribunal textualmente señala: *“Es evidente que, como consecuencia de la adhesión al acuerdo comercial entre la Unión Europea y sus Estados*

miembros se tiene que considerar al momento de registrar en el sistema informático ECUAPASS la declaración de las mercancía bajo cualquiera de las subpartidas establecidas en el acuerdo (BOLETIN 467-201) para lo cual se deberá adjuntar la prueba de origen (CERTIFICADO DE ORIGEN) como documento de soporte de los campos respectivos e ingresar en el campo PCI el código liberatorio 0800 por cada ítem en la declaración aduanera de importación (DAI) considerando que esta última contiene 257 ítems, y no intentarse beneficiar con el trato comercial preferencial solo y únicamente con la factura comercial sin cumplir la normativa antes indicada, coincidiendo este Tribunal con el criterio establecido en el informe técnico No. DNR-DTA-KLAV-0310-2021 (fs. 117) cuando resalta que los documentos (factura comercial No. 8714080-4113 y DAI No. 028-2019-10-00466398) presentados por el importador no cumplen con lo establecido en la normativa, numeral 4, 5 y 21 del Anexo II de ACM, cuando en esta norma son claras las condiciones para expedir una declaración en factura.º.

6.2.6.- Ahora bien, está claro para esta Sala de casación que el asunto medular, conforme el argumento del recurrente, gira en torno a la validez y efectos de la declaración en factura presentada por el importador y también que lo que reclama es la valoración de los medios probatorios documentales por parte del Tribunal de instancia que han sido aportados en el proceso judicial, en especial, de la declaración en factura y el DAI, siendo entonces que su acusación se dirige más bien a impugnar la apreciación de los juzgadores sobre los elementos de prueba; lo cual no corresponde ser analizado con amparo en el caso quinto invocado. Sin embargo de lo dicho, esta Sala especializada advierte que en el fallo impugnado, los juzgadores de instancia se refieren al Anexo II del Acuerdo Comercial Multipartes y precisan que de la documentación aportada no se puede apreciar el Certificado de Origen de tal forma que se verifique quién firma y la autenticidad del mismo, tal como lo exige la normativa referida. Adicionalmente, los juzgadores llegan a la conclusión de que la factura comercial No. 8714080-4113 y el DAI No. 028-2019-10-00466398, presentados por el importador no cumplen con lo establecido en el numeral 4, 5 y 21 del Anexo II de ACM, de tal forma que tampoco ha cumplido con su obligación de presentar el certificado de origen y, por tanto, no ha podido justificar el origen de las mercaderías. Finalmente, los juzgadores concluyen que el actor no ha presentado prueba suficiente para desvirtuar las conclusiones del informe técnico de la Aduana que determina que la mercancía importada no goza de la preferencia arancelaria, con lo cual, se declara válido el acto impugnado..

6.2.7.- Así las cosas, hay que advertir que el numeral 6 del artículo 20 del ACM establece que el exportador podrá expedir una factura a más tardar dos años después de la importación, en tanto el artículo 13 ibídem dispone que el tratamiento preferencial del Acuerdo se aplica en los productos que satisfagan los requisitos del Anexo; y, por último, el artículo 15 literal 1b) dispone que los productos originarios de la Unión Europea o del Ecuador se beneficiarán del Acuerdo en los casos señalados en el artículo 20 párrafo 1 con una declaración en factura expedida por el exportador. Sin embargo, y conforme ha quedado expuesto en los considerandos precedentes en

el fallo impugnado se ha llegado a la conclusión de que el importador no ha cumplido con su obligación de presentar el certificado de origen y, por tanto, no ha podido justificar el origen de las mercaderías, valoración probatoria ésta que no puede ser alterada por esta Sala especializada al amparo del caso quinto alegado, sin que esto implique necesariamente que estos juzgadores estemos de acuerdo con el pronunciamiento del Tribunal A Quo, sino que su análisis responde al efectuado bajo la técnica casacional. Por lo expuesto, no se advierte falta de aplicación de las normas alegadas y se rechaza el recurso interpuesto.

7.- Decisión

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

7.2.- NO CASAR el fallo dictado el 28 de noviembre de 2023, a las 9h32, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en el juicio de impugnación No. 09501-2021-00427.

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

7.4.- Sin costas.

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

Resolución de fácil lectura

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario al analizar el vicio sustentado en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, ha considerado que no se ha producido una falta de aplicación de los artículos 13, 15 literal 1b) y 20 numeral 6 del Acuerdo Comercial Entre el Ecuador y la Unión Europea, pues los juzgadores de instancia han determinado que el actor no justificó los cargos efectuados en contra del acto administrativo impugnado, al no haber presentado el certificado de origen, de tal forma que no ha podido justificar el origen de las mercancías. En tal virtud, ha resuelto no casar el fallo impugnado.

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

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL



285363605-DFE

Juicio No. 17510-2021-00362

CONJUEZ PONENTE: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO, CONJUEZ

NACIONAL (PONENTE) (E)

AUTOR/A: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO

TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 26 de febrero del 2026, las 15h38. **VISTOS.-** Comparece Leonardo Sempertegui en calidad de representante legal de la compañía Estudio Jurídico Sempertegui Ontaneda Abogados Cía Ltda. que a su vez ejerce como su apoderado general y representante legal de WEATHERFORD SOUTH AMERICA GMBH, interpone recurso de casación en contra de la sentencia de mayoría dictada el 14 de noviembre del 2022, a las 15h47, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Quito, provincia de Pichincha, en el juicio de impugnación No. 17510-2021-00362.

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 29 de agosto de 2025, las 10h34, 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. En virtud del sorteo de 11 de febrero de 2026, las 16h50, y en atención al Oficio No. 299-SG-CNJ-SLL-2026, de esa misma fecha, suscrito por el doctor Marco Rodríguez Ruiz, Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia, llama a asumir el despacho del Dr. José Suing Nagua, como juez de la Sala Especializada Contencioso Tributario al doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, con los mismos deberes y atribuciones del titular.

2.- Validez procesal.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda

afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día 23 de febrero de 2026, a las 11h00.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- La controversia radica en lo siguiente: *“Solicita dar de baja la Liquidación de Pago No. 17202106500660167, por Diferencias por concepto de Contribución Solidaria sobre las utilidades impugnadas en la presente acción contenciosa , toda vez que ha caducado la facultad determinadora del Servicio de Rentas Internas.”*

3.2.- Resolución impugnada.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en el fallo de mayoría resuelve negar la demanda presentada por la compañía WEATHERTFORD SOUTH AMERICA GMBH, representada por Estudio Jurídico Sempertegui Ontaneda Abogados Cía. Ltda. y está representada por Leonardo Sempertegui Ontaneda, representante legal, y, ratificar la Liquidación de Pago No. 17202106500660167, por Diferencias por concepto de Contribución Solidaria sobre las utilidades del ejercicio 2015.

3.3.- Recurso de casación.- Mediante escrito de fecha 9 de enero de 2023, a las 15h04, Leonardo Sempertegui en calidad de representante legal de la compañía Estudio Jurídico Sempertegui Ontaneda Abogados Cía Ltda. que a su vez ejerce como su apoderado general y representante legal de WEATHERTFORD SOUTH AMERICA GMBH interpone el recurso de casación en contra del fallo de 14 de noviembre del 2022, las 15h47, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP por el vicio de aplicación indebida del artículo 94 numeral 2 del Código Tributario, por el vicio de falta de aplicación del artículo 94 numeral 1 del Código Tributario y por el vicio de errónea interpretación del precedente jurisprudencial de triple reiteración que contiene los fallos de los recursos de casación No. 28-2010 publicado en el RO EE No. 30 de 29 de julio de 2013, recurso de casación No. 513-2011 de 28 de febrero de 2014, recurso de casación No. 328-2012 de 26 de junio de 2014, recurso de casación 64 -2001 publicado en el RO N.265 de 3 de febrero del 2004.

3.4.- Calificación.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación en auto de 11 de enero de 2023, a las 16h38, en los términos de los artículos 266, 269 y 274 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 27 de febrero del 2025, a las 11h32, el doctor Marco Vinicio Albán Zambonino, Conjuez Nacional, dispone que se aclare y complete el recurso de casación en el término

de 5 días. Posteriormente, mediante escrito de 10 de marzo de 2025, a las 15h46, el abogado patrocinador de la compañía actora presentó la aclaración del recurso interpuesto. Finalmente, en auto de 26 de marzo de 2025, a las 13h01, se resuelve **ADMITIR** el recurso de casación sustentado en el caso quinto del artículo 268 del COGEP por el vicio de aplicación indebida del artículo 94 numeral 2 del Código Tributario, por el vicio de falta de aplicación del artículo 94 numeral 1 del Código Tributario y por el vicio de errónea interpretación del precedente jurisprudencial de triple reiteración que contiene los fallos de los recursos de casación No. 28-2010 publicado en el RO EE No. 30 de 29 de julio de 2013, recurso de casación No. 513-2011 de 28 de febrero de 2014, recurso de casación No. 328-2012 de 26 de junio de 2014, recurso de casación 64 -2001 publicado en el RO N.265 de 3 de febrero del 2004.

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1. Respecto del vicio de indebida aplicación del numeral 2 del artículo 94 del Código Tributario, lo que ha generado que el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario no aplique el numeral 1 del artículo 94 en el presente caso. Es necesario considerar los siguientes antecedentes con fecha 28 de abril del 2016 WEATHERFORD presentó su declaración de impuesto a la renta ejercicio fiscal 2015, de manera completa y oportuna reflejando una utilidad gravable de USD. 1.717.015,99 y un saldo a favor por USD. 528.202,86. El 20 de mayo del 2016 se emitió la Ley Orgánica de Solidaridad y de Corresponsabilidad Ciudadana mediante la cual se establece la declaración y pago de la contribución solidaria, el artículo 6 de la norma mencionada dispone que los sujetos pasivos del impuesto a la renta pagará una contribución del 3% a sus utilidades, teniendo como base imponible la utilidad gravable del ejercicio fiscal 2015, además que el pago de esta contribución se puede realizar en 3 cuotas mensuales de conformidad al noveno dígito del RUC.

4.2. WEATHERFORD realizó una declaración y pago de la contribución solidaria sobre las utilidades el 9 de noviembre del 2016, teniendo como base la declaración del impuesto a la renta del 2015, pagando las 3 cuotas la contribución en las siguientes fechas: a) 28 de junio del 2016, b) 28 de julio del 2016 y c) 29 de agosto del 2016. Luego de transcurridos 3 años y 1 mes, desde la declaración y pago de contribución solidaria a las utilidades, esto es, el 14 de diciembre del 2019, el SRI modifica la base imponible (utilidad gravable) del ejercicio fiscal 2015, mediante el acta de determinación No. 17201924902698911.

4.3. La glosa del Impuesto a la Renta del 2015, no afectó el valor del impuesto a la renta por el contribuyente, puesto que la compañía pagó vía fórmula de anticipo del impuesto a la renta mínimo, solamente tuvo una disminución del saldo por retenciones no reconocida en el monto USD. 15.430,09. Esta disminución de saldo a favor implicó que exista un recargo (multa) del 100% sobre este valor, dicho valor fue cancelado por WSA, sin realizar una declaración sustitutiva y sin aceptar los

conceptos glosados, pues el valor del impuesto a la renta no se modificó.

4.4. El 14 de diciembre del 2020, la Administración Tributaria notifica a WEATHERFORD la comunicación de diferencias, esto es, 4 años 1 mes después de la declaración realizada, pretendiendo que se pague un ajuste en la contribución solidaria sin aplicar los límites que tiene en uso de la facultad determinadora. Finalmente, el 11 de mayo del 2021, el SRI notifica a la compañía la liquidación de pago No. 17202106500880167 por diferencias detectadas a la declaración de la declaración y pago de la contribución solidaria, esto es, a los 4 años 6 meses después de realizada la declaración

4.5. Considera el casacionista que el numeral 2 del artículo 94 del Código Tributario establece el término para la caducidad de la facultad determinadora de 6 años cuando el contribuyente presente la declaración intencionalmente incompleta. Según el contribuyente la regla que la Administración Tributaria debió aplicar es la contenida en el numeral 1 del art. 94 del Código Tributario, esto es, de 3 años. No obstante, la Administración aplicó la regla de excepción de 6 años, que aduce no le era aplicable puesto que no se configuran los elementos para así hacerlo como son la no presentación de la declaración o la presentación incompleta según los estándares emitidos por la Corte Nacional de Justicia.

4.6. Alude el casacionista que los antes mencionados estándares son: 1. Que no exista declaración o que esta sea incompleta. El parámetro para que sea incompleta es que haya ocultamiento de ingresos o rubros y no omisiones o inexactitudes en un mismo rubro. 2. Voluntad de ocultar ingresos o rubros. Que el contribuyente oculte de manera deliberada un tipo de ingresos o grupo de ingresos. El casacionista considera que no cumple con los estándares precitados y que por ello no cabe que se le aplique la excepción de la caducidad de 6 años. No resulta procedente esta aplicación por cuanto el casacionista realizó la declaración de la contribución solidaria sobre las utilidades el 9 de noviembre del 2016, tomando como base la declaración del impuesto a la renta realizada el 28 de abril del 2016, por lo que no se cumple con el primer acápite, no siendo un punto controvertido entre las partes procesales según los considerandos 8.6.1, 8.6.2. y 8.6.3 de la sentencia motivo del presente recurso de casación.

4.7. Las glosas impuesto a la renta del 2015 en contra de WEATHERFORD demuestran que no ocultó ingreso, ni rubros, sino que se trató de diferencias principalmente en reportes de terceros y cuestionamientos a la deducibilidad de gastos, por lo tanto, considera que no se trata de una declaración incompleta. Lo cual, considera el casacionista que se demostró con la propia determinación de la Administración Tributaria diferencias con afectación al estado financiero, diferencias con afectación a la conciliación tributaria.

4.8. Arguye el casacionista que en efecto las diferencias detectadas por la Administración pueden provenir de errores, omisiones o inclusive descuidos al momento de realizar la declaración que no

demuestra la voluntad deliberada de ocultar un rubro o renta. En el presente caso el SRI mediante cruce de información con terceros estableció una glosa de ingresos, pero esto no implica que se entienda que WEATHERFORD ha ocultado rubros, a efectos de aplicar la regla de 6 años de caducidad. En consecuencia, el Tribunal A quo en la sentencia recurrida establece que como hubo una glosa de ingresos (pese a que la misma es solo por un cruce de información de terceros), para el Tribunal A quo eso denota ocultamiento de rubros lo cual resulta totalmente opuesto a lo que la Corte Nacional estableció en el fallo 28-2010, por lo que media una errónea interpretación.

4.9. Weatherford manifiesta que no ocultó ingresos, ni rubros en su declaración de impuesto a la renta cuya utilidad gravable es base del impuesto a la contribución solidaria, lo que hace evidente que no pudo ocultar ingresos, ni rubros en la declaración de contribución solidaria a efectos de aplicar la regla de caducidad excepcional de 6 años. Para aplicar por excepción la caducidad de 6 años indica que debió existir voluntad por parte del contribuyente de ocultar ingresos o rubros, es decir que exista conciencia y voluntad deliberada con el ánimo de perjudicar al fisco - dolo.

4.10. Arguye el recurrente que la compañía generó pérdida y después de la fiscalización se reduce la pérdida, la compañía paga su impuesto a la renta vía anticipo más no como utilidad gravable, antes y después de la auditoría del SRI, por lo tanto no hay intención de perjudicar al fisco y en efecto es la disminución del saldo a favor es decir no podrá existir dolo puesto que aunque se modifique el impuesto causado paga lo mismo de impuesto a la renta, por lo que no existe un beneficio o razón por la que justifique que la compañía haya querido ocultar al SRI ni impuesto a la renta ni contribución solidaria. Siendo preciso indicar que no existe declaración sustitutiva realizada por la compañía, puesto que no aceptó los argumentos del SRI en la fundamentación de la glosa.

4.11. La compañía argumenta que no pudo ocultar ingresos de manera deliberada para perjudicar al fisco, puesto que no pudo prever la creación de un nuevo tributo a consecuencia de un desastre natural, tomando en cuenta adicionalmente que la diferencia determinada por la Administración Tributaria no causa un pago de mayor impuesto a la renta por ende no tiene un beneficio.

4.12. Respecto de la falta de aplicación del numeral 1 del artículo 94 del Código Tributario manifiesta el recurrente que se debe considerar que para que opere la caducidad de 3 años debe considerarse que:

a) Los plazos de caducidad a través del cual opera el límite de la facultad determinadora dispuesta en el artículo 94 del Código Tributario se aplican en función de la declaración realizada por el sujeto pasivo, al existir declaración esta se debe presumir de buena fe y por tanto opera la regla general de 3 años. b) Las diferencias detectadas en el cruce por terceros o inconsistencias detectadas en un proceso realizado por la Administración Tributaria deben suponerse de buena fe por parte del sujeto activo, es decir que los mismos no pueden suponerse como una voluntad deliberada de ocultar información al fisco. Por lo tanto se debe considerar que, hubo declaración del impuesto a la renta de fecha 28 de abril del 2016 y contribución solidaria sobre las utilidades de 9 de noviembre del 2016. La declaración

fue completa y las diferencias detectadas (cruce terceros y cuestionamientos de deducibilidad en gastos) no constituyen una declaración incompleta o un ocultamiento de un rubro por parte de la casacionista. De ahí que afirme el recurrente que el SRI no probó ocultamiento. No hubo voluntad deliberada de ocultar ingresos o rubros toda vez que, no pudo prever un suceso natural y por ende la creación de un tributo a causa de un suceso. La diferencia detectada por la Administración no es de una cuantía significativa que demuestre que al ocultar el mismo WEATHERFORD tenga una beneficio o ánimo de perjudicar al fisco. Cualquier diferencia que pudiese haber detectado la Administración Tributaria en la utilidad gravable de la casacionista fue establecida en un acta de determinación de impuesto a la renta del año 2015, notificada el 13 de diciembre del 2019, por lo que, ya había pasado más de 3 años, desde que se pagó la contribución solidaria a las utilidades. El Tribunal de instancia al aplicar el numeral 1 del artículo 94 del código tributario se verifica que ha caducado la facultad determinadora del SRI en relación a este tributo y por lo tanto la sentencia debe ser casada por los juzgadores de casación.

4.13. Respecto del vicio de errónea interpretación del precedente jurisprudencial contenido en los fallos No. 28-2010 publicado en el RO EE No. 30 de 29 de julio de 2013, recurso de casación No. 513-2011 de 28 de febrero de 2014, recurso de casación No. 328-2012 de 26 de junio de 2014, recurso de casación 64 -2001 publicado en el RO N.265 de 3 de febrero del 2004, se establece que en un caso análogo respecto a diferencias detectadas entre la información presentada por el contribuyente y la obtenida por un cruce entre terceros ha indicado que no constituye un ocultamiento. Los jueces de instancia citan el fallo para aclarar cuando opera la caducidad de seis años, sin embargo se invoca la errónea interpretación toda vez que hace caso omiso a los señalamientos de que la diferencia de ingreso no declarados productos de una glosa por cruce de información con terceros, no es ocultamiento de rubros, por tanto no sirve para justificar la regla de caducidad de 6 años, de ahí que se considere que se configure el vicio de interpretación errónea.

5.- Contestación al recurso de casación.- 5.1.- En escrito de 28 de abril del 2025, las 12h39, la procuradora fiscal del Servicio de Rentas Internas, abogada Pamela González, da contestación al recurso interpuesto y señala que el recurso de casación tiene sustento en el caso 5 del artículo 268 del COGEP razón por la cual, identifica los siguientes hechos probados: a. Que la declaración de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2015 se realizó el 28 de abril del 2016. b. Que el acta de determinación No. 17201924902698911 modificó la utilidad gravable del ejercicio fiscal 2015, por ingresos no declarados, acta que fue emitida el 13 de diciembre del 2019. c. Que la parte accionante nunca impugnó el acta de determinación No. 17201924902698911 por lo que era firme. d. Que la parte accionante pagó el valor determinado en el acta de determinación antes referida. e. Que la actora

presentó la declaración de la contribución solidaria el 9 de noviembre del 2016. f. Que la Administración Tributaria notificó a la parte accionante la Comunicación de Diferencias el 14 de diciembre del 2020 y la liquidación de pago el 11 de mayo del 2021.

5.2. Ahora bien, respecto del vicio de aplicación indebida del artículo 94 numeral 2 del Código Tributario, la administración tributaria destaca el argumento del recurrente al respecto y manifiesta que el Tribunal comete un error al no vislumbrar que no toda omisión de ingresos puede ser considerada como un ocultamiento de rubros. De ahí recalca la importancia de los hechos probados para el carácter formal y excepcional del recurso de casación, puesto que, consta como hecho probado que el acta de determinación No. 17201924902698911 de 13 de diciembre del 2019 respecto de la diferencia detectadas en el impuesto a la renta en el 2015 del recurrente nunca fue impugnado, lo cual confirma que los rubros detectados se ocultaron de forma deliberada y que además esto no era materia del litigio pues no había sido impugnado en su momento por el accionante, lo cual le otorgó firmeza al acta de determinación mencionada. Inclusive aduce que la compañía WEATHERFORD SOUTH AMERICA GMBH efectuó el pago del valor determinado en el acta de determinación lo cual confirmó el reconocimiento del actor del ocultamiento de rubros y que se cumplían con todos los estándares emitidos por la Corte Nacional para que proceda la aplicación del art. 94.2 del Código Tributario, por lo que, la afirmación del Tribunal A quo en el considerando 8.6.1. ratifica que la declaración del impuesto a la renta fue incompleta y que por haberse probado que existieron rubros sin declarar se permite enfatizar. De la misma forma en el considerando 8.6.3 de la sentencia recurrida se cumple el tercer presupuesto que consistió en establecer que la determinación del impuesto a la renta se verificó que la base imponible declarada fue parcial pues la misma corresponde a un valor superior, de ahí que no cabe mencionar una indebida aplicación del art. 94.2 del Código Tributario, puesto que ha sido comprobado que se efectuó la declaración de la Contribución Solidaria de manera incompleta pues la base del ejercicio fiscal 2015 cambió por un acto firme. Solicita se deseche el yerro puesto que lo que cuestiona es el correcto alcance de la norma pues sus argumentos refieren una discusión si el presupuesto de la norma al señalar al mismo tributo refiere impuesto a la renta y a la contribución solidario, por tanto no procedía que el Tribunal A quo considere a los seis años para que concurra la caducidad de la facultad determinadora.

5.3. Respecto del vicio de falta de aplicación del artículo 94 numeral 1 del Código Tributario, manifiesta que no basta simplemente con individualizar la norma transgredida o resaltar que la falta de aplicación del art. 94.1 del Código Tributario es una consecuencia de la supuesta indebida aplicación del art. 94.2 del Código Tributario sino que es menester que la parte accionante resalte la trascendencia y cómo esta norma sustantiva resultó determinante en la parte dispositiva de la sentencia

recurrida, lo cual no se evidencia en ninguna parte del recurso de casación interpuesto o en su aclaración.

5.4. Respecto del vicio de errónea interpretación del precedente jurisprudencial de triple reiteración que contiene los fallos de los recursos de casación No. 28-2010 publicado en el RO EE No. 30 de 29 de julio de 2013, recurso de casación No. 513-2011 de 28 de febrero de 2014, recurso de casación No. 328-2012 de 26 de junio de 2014, recurso de casación 64 -2001 publicado en el RO N.265 de 3 de febrero del 2004, luego de identificar su trascendencia manifiesta que las diferencias detectadas se ocultaron de forma deliberada y que además esto no era materia del litigio pues no había sido impugnado en su momento por el accionante, lo cual le otorga firmeza al acta de determinación mencionada. El Tribunal A quo en el considerando 8.4.2 del fallo recurrido otorga el correcto sentido y cita cuando ha existido el ocultamiento de un rubro, únicamente cuando existe ocultación de rubros, se requiere que haya ocultación de un rubro o un tipo de renta y desarrolla en la sentencia que el ocultamiento se llega a comprobar porque el acta de determinación cuestionada nunca fue impugnada y confirma que los rubros de forma deliberada, por lo que solicita se ratifique la sentencia recurrida.

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 Código Orgánico General de Procesos, por el vicio de aplicación indebida del artículo 94 numeral 2 del Código Tributario, por el vicio de falta de aplicación del artículo 94 numeral 1 del Código Tributario y por el vicio de errónea interpretación del precedente jurisprudencial, considera:

6.2.- Caso quinto.- El caso quinto del artículo 268 del COGEP procede: *“ Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.”*

6.2.1.- La aplicación indebida: se produce *“ (1/4) cuando la norma ha sido entendida rectamente en su alcance y significado, más se la ha utilizado para un caso que no es el que ella contempla.”*³ Para Calamandrei, al vicio de aplicación indebida puede llegarse *“ (1/4) por dos distintos modos que son perfectamente aplicables en nuestra técnica: porque, o puede errarse al precisar las circunstancias de hecho que son relevantes para que la norma entre en juego (yerro de diagnosis jurídica), o pueda padecer equivocación al establecer la diferencia o semejanza que media entre la hipótesis legal y la tesis del caso concreto.”* (Humberto Murcia Ballén, Recurso de casación civil, (Bogotá: Ediciones Jurídica Gustavo Ibáñez, 2015), 318.)

6.2.2. La falta de aplicación: *“Ocurre cuando 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.”* (Tolosa Villabona, Luis (2008). Teoría y Técnica de la Casación: Civil - Penal, Laboral - Penal Militar - Acciones de grupo - Derecho Comparado. Bogotá, Colombia: Ediciones Doctrina y Ley, pág. 359.)

6.2.3. La errónea interpretación *“Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad.”* (Tolosa Villabona, L.A.; Teoría y Técnica de Casación ibídem., pp. 361.)

6.2.4.- La norma que se estima infringida es el artículo 94 del Código Tributario.- “Art. 94.- Caducidad.- *Caduca la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo: 1. En tres años, contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo, en el caso del artículo 89; 2. En seis años, contados desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, respecto de los mismos tributos, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte; y, 3. En un año, cuando se trate de verificar un acto de determinación practicado por el sujeto activo o en forma mixta, contado desde la fecha de la notificación de tales actos. Disposición Interpretativa.- Interpretese el artículo 94 del Código Tributario en el sentido de que en los casos en que los contribuyentes hayan sustentado costos o gastos inexistentes y/o en facturas emitidas por empresas inexistentes, fantasmas o supuestas, se entenderá que se ha dejado de declarar en parte el tributo, y por lo tanto se aplicará la caducidad de 6 años respecto de la facultad determinadora de la Administración Tributaria.”*

6.2.5. Respecto de las sentencias que conforman el precedente jurisprudencial constantes en los fallos de los recursos de casación No. 28-2010 publicado en el RO EE No. 30 de 29 de julio de 2013, recurso de casación No. 513-2011 de 28 de febrero de 2014, recurso de casación No. 328-2012 de 26 de junio de 2014, recurso de casación 64 -2001 publicado en el RO N.265 de 3 de febrero del 2004, destacando: *“... Ha sido criterio de esta Sala, en más de triple fallo reiterativo, lo que constituye jurisprudencia obligatoria al tenor de lo señalado en el art. 19 de la Ley de Casación, que para que se considere que el plazo de caducidad de la facultad determinadora, sea seis y no de tres años, ha de*

existir ocultamiento de un rubro o tipo de renta ¿ y no la simple diferencia numérica entre lo glosado y lo declarado, porque en ese caso, todos los plazos de caducidad serían en 6 y no en 3 años, en consecuencia, debió la Administración fijar con precisión qué tipo de renta o rubro de ingreso el contribuyente dejó de declarar. En el caso de análisis, la liquidación de diferencias menciona que en base a la información entregada por el sujeto pasivo y la obtenida de terceros se ha establecido una diferencia en ingreso no declarado de USD. 246.407.00 es decir no se establece que haya un rubro oculto.^o

6.3.- El recurrente cuestiona la indebida aplicación del artículo 94.2 del Código Tributario al considerar que la caducidad de la facultad determinadora de la administración para la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2015 y el pago de la contribución solidaria no se realizó de forma incompleta o se ha realizado ocultando rubros, razón por la cual aduce que existe una falta de aplicación del artículo 94.1 del Código ibídem y una errónea interpretación de fallos de triple reiteración relacionados con la relevancia de la información otorgada por terceros que permitieron al Tribunal A quo considerar que se trata de datos ocultos cuando se cruza información con terceros y se establece que la modificación de la base imponible del impuesto a la renta del 2015 varió por utilidad gravable y emitió el acta de determinación No. 17201924902698911, que no fue impugnada.

6.4.- El Tribunal de instancia sobre el cuestionamiento formulado por el recurrente, en el fallo de mayoría en el considerando 8.6.1. dispone: “... Vista la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal del 2015, la cual fue presentada el 28 de abril de 2016 y el acta de determinación No. 17201924902698911 que modifica la Utilidad Gravable del ejercicio fiscal 2015, emitida el 13 de diciembre de 2019, la cual no fue impugnada ni es punto controvertido. De lo que se aprecia, que en dicha acta se verifica que la autoridad tributaria estableció ingresos no declarados conforme consta en el cuadro 42 (fs. 113), determinación por la que se modificó la utilidad gravable del ejercicio fiscal 2015, y que la actora no impugnó, sino, por el contrario, pagó el valor determinado, con lo cual el estado de la obligación y la determinación era firme al momento del pago. En este contexto, conforme lo previsto en el artículo 94 del Código Tributario, numeral dos la caducidad de la facultad determinadora opera “En seis años, contados desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, respecto de los mismo tributos, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte”. En este caso, conforme se indica se comprueba que la actora según el acta de determinación no declaró en todo el valor de los ingresos conforme se verifica en el acta de determinación, por lo que entre la fecha de declaración (28 de abril de 2016), a la fecha de la determinación (13 de diciembre de 2019), no han transcurrido los seis años previsto en el numeral 2 del artículo 94 del Código Tributario, por ello no operó la caducidad de los tres años, sino que correspondía a la

Administración Tributaria ejercer la facultad determinadora. 8.6.2. Ahora bien, no es controvertido que la actora presentó la declaración de la Contribución Solidaria el 09 de noviembre de 2016, luego de los pagos de las tres cuotas previstas en la ley. No obstante, la Administración Tributaria notificó a la actora con la Comunicación de Diferencia el 14 de diciembre de 2020 y la Liquidación de Pago el 11 de mayo de 2021, en la que se establece diferencia de la declaración de la contribución solidaria por modificación de la utilidad gravable del ejercicio 2015 en el acta de determinación, por el valor de \$ 5.178.951,31 y no el valor de \$ 1.717.015,99, en base al cual se declaró la contribución solidaria. Acta materia de impugnación, por considerar que a esa fecha habría caducado la facultad determinadora de la autoridad tributaria. En este contexto, al ser la base imponible de la Contribución Solidaria, la Utilidad Gravable del ejercicio 2015, y habiéndose modificado la utilidad gravable de ejercicio fiscal 2015, por ingresos no declarados se determinó la utilidad gravable del ejercicio 2015 en \$ 5.178.951,31 (casillero 845). Por lo que el tiempo de caducidad aplicable a la determinación de impuesto a la Contribución Solidaria, tampoco incurrió en la caducidad de tres años sino en los seis años que establece el numeral 2 del artículo 94 del Código Tributario. 8.6.3. Ahora bien, no es controvertido que: (i) la actora presentó la declaración de la Contribución Solidaria de las tres cuotas el 28 de junio, 28 de julio y 28 de agosto de 2016 y la declaración consolidada el 09 de noviembre de 2016; (ii) el acta de determinación de impuesto a la renta ~~que~~ modificó la base imponible tributo- fue notificada el 13 de diciembre de 2019; y, (iii) la administración tributaria notificó a la actora con la Comunicación de Diferencia el 14 de diciembre de 2020 y la Liquidación de Pago el 11 de mayo de 2021. En este orden de cosas, si bien el acta de impuesto a la renta fue notificada a la actora el 13 de diciembre de 2019, y esta adquirió firmeza por no haber sido impugnada, con esta determinación firme se verifica la omisión deliberada de la actora de no declarar la totalidad del rubro que comprende la base imponible de la contribución, evento subsecuente que configura el presupuesto jurídico del artículo 94 numeral 2 del Código Tributario, el cual a su vez se verifica dentro de plazo de 6 años previsto en la norma para que el SRI ejerza su facultad determinadora, como en efecto ocurrió. Dicho de otra manera, la actora declaró un valor como "base imponible" declaración de la contribución solidaria sobre las utilidades, pero con la determinación del impuesto a la renta se verifica que la "base imponible" declarada fue parcial pues la misma corresponde a un valor superior; así las cosas, se evidencia que ha existido una omisión deliberada de la actora en no declarar la totalidad de la base imponible, deliberación que se produce y verifica, cuando la compañía WEATHERFORD SOUTH AMERICA GMBH reconoce y paga la obligación, y sobre todo cuando la determinación de renta adquirió firmeza, y como tal susceptible de producir los efectos jurídicos que motivaron la emisión de la comunicación de diferencia y liquidación de pago. 8.6.4. En este escenario, al no haber operado la caducidad y haberse modificado la utilidad gravable del ejercicio 2015, corresponde tener como base imponible para el

cálculo del 3% de la Contribución Solidaria del 2015 el valor de la utilidad resultante en el acta de determinación de \$ 5.178.951,31, conforme se describe en el cuadro 10 de la Liquidación de Pago.º

6.5. En lo principal, el cuestionamiento con sustento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP parte de hechos probados y no controvertidos que para esta controversia son: **1.** La actora WEATHERFORD SOUTH AMERICA GMBH, presentó la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2015, el 28 de abril de 2016, en la que registró como utilidad gravable el valor de \$1.717.015,99. **2.** La actora, presentó la declaración de la contribución solidaria el 09 de noviembre de 2016, en la que consta como base imponible el valor de \$ 1.717.015,99, obligación resultante del 3% de dicha utilidad el valor de \$ 51.510,48, cuyo pago se realizó en tres (3) cuotas de \$ 17.170,16, los días 28 de junio de 2016, 28 de julio de 2016 y 29 de agosto de 2016, total a pagar 0,00. **3.** El 13 de diciembre de 2019, la Administración Tributaria notificó el Acta de Determinación No. 17201924902698911 por Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2015, y determinó una Utilidad Gravable de \$ 5.178.951,31, obligación que a decir de la actora constaba como una obligación en firme, por lo que realizó el pago del valor determinado. **4.** El 14 de diciembre de 2020, la Administración Tributaria notifica a WEATHERFORD SOUTH AMERICA GMBH, con la Comunicación de Diferencia, y el 11 de mayo de 2021, el SRI notificó la Liquidación de Pago No. 17202106500880167, por diferencias detectadas a la declaración y pago de la Contribución Solidaria.º En este mismo orden de ideas es preciso considerar que los tres vicios enunciados abordan la caducidad de la facultad determinadora de la administración tributaria en el impuesto a la renta del 2015 y la contribución solidaria de la compañía Weatherford South America GMBH, razón por la que se abordarán los vicios en este contexto.

6.6. Respecto de la indebida aplicación del artículo 94.2 del Código Tributario se tiene a bien considerar lo manifestado por el Tribunal de instancia en el considerando 8.6.2. del fallo venido en grado que afirma *“si bien el acta de impuesto a la renta fue notificada a la actora el 13 de diciembre de 2019, y esta adquirió firmeza por no haber sido impugnada, con esta determinación firme se verifica la omisión deliberada de la actora de no declarar la totalidad del rubro que comprende la base imponible de la contribución, evento subsecuente que configura el presupuesto jurídico del artículo 94 numeral 2 del Código Tributario”* Ante lo cual es necesario manifestar que es un hecho probado, que para el Tribunal A quo la actora no declaró ^a la totalidad del rubroº, lo que sin duda hace relación a un mismo tipo e ingreso, y no a un ocultamiento como pretende señalar la parte demandada, pues los jueces distritales nada han dicho sobre la existencia de ocultamiento de algún rubro, ni han precisado de qué rubro se trate, como para concluir que debía aplicarse el numeral 2 del art. 94 CT,

ergo se observa que el cargo alegado prospera, y su contracara también, pues al no existir ocultamiento de un rubro o tipo de ingreso, lo que correspondía era aplicar el numeral 1 del mismo art. 94, desde la fecha de presentación de la declaración de la contribución, esto es, el 19 de noviembre de 2016, hasta la fecha de notificación de la Liquidación de pago diferencias de dicha contribución (11 de mayo de 2021), ya habían transcurrido en exceso los 3 años previstos en el numeral 1 del art. 94 CT, por lo que había caducado la facultad determinadora y cualquier derecho de la Administración para exigir el recálculo de la contribución solidaria.

6.7. Sobre la caducidad de la facultad determinadora en 3 o 6 años, esta Sala de Casación ha mantenido un criterio uniforme y reiterado para que opere la caducidad¹, y en la misma se ha sostenido que el ^aocultamiento^o procede cuando el mismo se encuentre vinculado a un rubro que encaje en un tipo de renta o ingreso, ya que no resulta suficiente la diferencia numérica entre lo que glosa la administración y el valor declarado por el contribuyente, pues de estar a esta tesitura todas las determinaciones serían en 6 y no en 3 años. En el caso en estudio, de los hechos no controvertidos fijados por el Tribunal de única instancia en el numeral 7.4.1 de la sentencia recurrida, se tiene que las diferencias que se establecen tienen relación con diferencias establecidas respecto de la Contribución solidaria sobre las Utilidades que no devienen de una falta de declaración o declaración incompleta de este, sino de una diferencia derivada de la modificación de la base imponible del Impuesto a la Renta mediante una Acta de Determinación lo que a su vez ha generado un aumento en la utilidad gravable que corresponde a la base imponible de la Contribución Solidaria, por lo que le es aplicable los presupuestos del artículo 94.1 del Código Tributario.

6.8. Respecto del vicio de errónea interpretación de los precedente jurisprudencial constantes en los fallos de los recursos de casación No. 28-2010 publicado en el RO EE No. 30 de 29 de julio de 2013, recurso de casación No. 513-2011 de 28 de febrero de 2014, recurso de casación No. 328-2012 de 26 de junio de 2014, recurso de casación 64 -2001 publicado en el RO N.265 de 3 de febrero del 2004, es necesario indicar que, los mismos si bien son referidos en los numerales 8.4.2 y 8.4.3 en la sentencia, estos no han sido aplicados en las consideraciones del Tribunal (8.6 y siguientes), y de ello por este extremo no prospera el vicio alegado

7.- Decisión

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

1 juicios: 64-2001, 28-2010, 07-2008, 17510201900096, 09501201900299, 09501202000142, 17510201900050, 17510202000255,

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 de mayoría impugnado dictado el 14 de noviembre de 2022, a las 15h47, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Quito, provincia de Pichincha, en el Juicio de Impugnación No. 17510-2021-000362 y en virtud de lo dispuesto en el artículo 273.3 del COGEP en mérito de los autos conforme el análisis y motivación expuesta en los numerales 6.6, 6.7, 6.8 y 6.9 de este fallo, acepta la demanda y pretensiones propuestas por la sociedad actora WEATHERFORD SOUTH AMERICA GMBH dejando sin efecto los actos impugnados, al haber operado la caducidad de la facultad determinadora de la administración tributaria, sin que corresponda afrontar ningún otro controvertido visto la trascendencia de lo resuelto.

7.3.- La caución otorgada será atendida por el Tribunal de instancia conforme lo dispone el art. 275 del COGEP.

7.4.- 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.

7.5.- Sin costas.

7.5.- Notifíquese, publíquese 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 94.2 del Código Tributario, falta de aplicación del artículo 94.1 del Código Tributario y errónea interpretación de precedentes jurisprudenciales relativos a la caducidad de la facultad determinadora de la Administración Tributaria sustentados en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, ha establecido que el cuestionamiento procede por lo que se acepta el recurso de casación puesto en conocimiento de esta Sala y resuelve aceptar la demanda por haber operado la caducidad de la facultad determinadora.

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

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL



Juicio No. 17510-2021-00362

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, miércoles 11 de marzo del 2026, las 10h14. **VISTOS.-** Una vez que se ha dado cumplimiento a lo dispuesto en providencia de fecha 3 de marzo de 2026, las 15h26, y transcurrido el término legal señalado para el efecto se procede a resolver lo solicitado por la parte demandada en los siguientes términos: **Antecedentes.-** 1.- La abogada Pamela González Martínez en calidad de procuradora fiscal del Servicio de Rentas Internas, en escrito de 3 de marzo de 2025, 13h21, interpuso recurso horizontal de aclaración de la sentencia dictada el 26 de febrero de 2026, 15h38, en el que manifiesta: ^a Por las consideraciones efectuadas en los acápites que anteceden, solicito respetuosamente a la H. Sala se sirva aclarar su sentencia, en los siguientes términos: a) Sírvase la Sala aclarar si consideró que en sentencia recurrida el Tribunal A quo no cuestionó un ocultamiento de ingreso sino que señaló una omisión deliberada de no declarar la totalidad de la base imponible que está compuesta por: ingresos/costos y gastos. b) En este mismo sentido, sírvase aclarar si pudo identificar de manera inequívoca que se traten de ocultamiento de ingresos o de una diferencia en costos y gastos que pudieron haber disminuido la base imponible del Impuesto a la Renta de la empresa actora^{1.º}. 2.- En providencia de fecha 3 de marzo de 2026, 13h21, el Juez Nacional ponente en la causa, dispuso correr traslado por el término de 48 horas con dicha petición a la contraparte. 3.- Corrido traslado con el pedido de aclaración, la contraparte no ha dado contestación alguna. 4.- Siendo el estado procesal de la causa corresponde resolver el recurso de aclaración en los siguientes términos: En lo principal, se realizan las siguientes consideraciones: **PRIMERO.-** El recurso de aclaración se encuentra previsto en el artículo 253 del Código Orgánico General de Procesos, que dispone: ^a La aclaración tendrá lugar en caso de sentencia oscura.^º; y, en el artículo 255 segundo inciso del Código ibídem, establece que: ^a La solicitud de aclaración o ampliación deberá expresar con claridad y precisión las razones que la sustenten, de no hacerlo, se la rechazará de plano.^º. **SEGUNDO.-** El recurso de aclaración procede en caso de obscuridad de la sentencia, así se observa que la recurrente solicita que se aclare el fallo en el sentido de que la sentencia recurrida no cuestionó un ocultamiento de ingresos sino una omisión deliberada de no declarar la totalidad de la base imponible y que además se aclare si se identificó de manera inequívoca que se trata de un ocultamiento de ingresos o de una diferencia de costos y gastos. Al respecto, esta Sala especializada observa que en el considerando 6.6 de la sentencia expedida el 26 de febrero de 2026, se desprende el análisis que se realiza respecto de la acusación de indebida aplicación del artículo 94.2 del Código Tributario, tomando en cuenta los hechos probados y no controvertidos del fallo recurrido y que constan detallados en el considerando 6.5 de la sentencia de casación. De lo cual, con claridad se determina que es un hecho probado ^a que para el Tribunal A quo la actora no declaró 'la totalidad del rubro', lo que sin duda hace relación a un mismo tipo e ingreso, y no a un ocultamiento como pretende señalar la parte demandada^{1/4.º}. Adicionalmente, en el considerando 6.7 de la sentencia de casación la Sala expone que es ya un criterio reiterado de la Sala, que ^a el 'ocultamiento' procede cuando el mismo se encuentre vinculado a un rubro que

encaje en un tipo de renta o ingreso, ya que no resulta suficiente la diferencia numérica entre lo que glosa la administración y el valor declarado por el contribuyente^{1/4} °. Por lo que, este Tribunal ha resuelto lo que correspondía conocer a esta instancia de casación y se observa que la sentencia es muy clara, es decir se han contemplado los presupuestos fácticos y jurídicos que fueron sometidos a casación, por lo que la petición formulada carece de fundamento, y no cumple con los requisitos establecidos en el artículo 253 antes citado. Por lo anterior, se rechaza el pedido de aclaración interpuesto. Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

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

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL



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



285441868-DFE

Juicio No. 17510-2021-00231

JUEZ PONENTE: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA, JUEZ NACIONAL (PONENTE)**AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA****CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, viernes 27 de febrero del 2026, las 11h44.

VISTOS: La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional, y los doctores Diego Gordillo Cevallos, por licencia concedida al titular José Dionicio Suing Nagua y Gustavo Adolfo Durango Vela, ponente, jueces nacionales (E), dictan sentencia en el proceso No. **17510-2021-00231**.

1. Antecedentes procesales

1.1. La señora Karen Joann Larrea Herrería, en calidad de apoderada general de Marge Anett Larrea Herrería, presenta acción especial de excepciones en el juicio coactivo No. 1589-2020, iniciado por la Directora de Asesoría Jurídica de la Dirección Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (en adelante SENAE).

1.2. Mediante auto de inadmisión de la demanda dictado con voto de mayoría de 30 de junio de 2021, las 12h07, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito dispone: *“la demanda de excepciones a la coactiva, propuesta por la accionante directamente ante este Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, resulta manifiestamente inadmisibile, en aplicación de las disposiciones contempladas en los artículos 76 numeral 1 de la Constitución de la República, y 147 del Código Orgánico General de Procesos, por lo que se ordena su archivo, y se dispone la devolución de los anexos.”*

1.3. La señora Karen Joann Larrea Herrería, Apoderada General de Marge Anett Larrea Herrería, interpone recurso extraordinario de casación (fs. 60 a 61 vta.) en contra del referido auto de inadmisión de la demanda dictado el 30 de junio de 2021, mismo que mediante auto de 7 de septiembre de 2021, las 11h29, se lo declara oportuno por el Tribunal de instancia, quien dispone remitir el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.4. Mediante providencia de 18 de noviembre de 2024, las 11h10, el doctor Juan Francisco Martínez Castillo, Conjuez Nacional, dispone aclarar el recurso, cumplido lo cual, mediante providencia de 4 de diciembre de 2024, las 09h00, admite a trámite el recurso de casación propuesto por la parte coactivada, por el caso **primero** del art. 268 del COGEP, por el vicio de **aplicación indebida** de los arts. 214 y 215 del

Código Tributario (en adelante CT), señalando además que devino en aplicación indebida del art. 320 numeral 8 del COGEP; y, por **falta de aplicación** del art. 320 numeral 8 y disposición final primera del COGEP. Es claro el *lapsus* cometido por el señor Conjuez puesto que el recurrente no se sustentó en aplicación indebida del art. 320.8 del COGEP, pues por ser causales contradictorias, no podían considerarse en casación.

2. Competencia

2.1. La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación de conformidad con lo dispuesto en los arts. 184, numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador (en adelante CRE); 184, 185 segunda parte, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial (en adelante COFJ) y 269 del COGEP.

2.2. En virtud del sorteo de 24 de febrero de 2025, las 09h46, se radica la competencia en la Sala Especializada integrada por los doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez Nacional encargado) ponente de esta causa.

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

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

2.5. En virtud del sorteo de 11 de febrero de 2026, las 16h50, mediante Oficio No. 299-SG-CNJ-SLL-2026, de esa misma fecha, suscrito por el doctor Marco Rodríguez Ruiz, Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia, por licencia concedida por el Pleno al Dr. José Suing Nagua, llama a asumir el despacho como juez de la Sala Especializada Contencioso Tributario al doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, con los mismos deberes y atribuciones del titular.

3. Validez procesal

3.1. En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación no se observa omisión de solemnidad sustancial alguna que pudiera invalidarlo o causar la nulidad procesal, como así lo manifestaron las partes procesales en la audiencia de casación, que se lleva a cabo el día **jueves 26 de febrero 2026, las 11h00**; en consecuencia, se declara la validez de todo lo actuado.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. La apoderada general de Marge Anett Larrea Herrería, en el escrito de casación, su aclaración y en la audiencia de casación llevada a cabo en la fecha señalada sostiene que, el auto recurrido incurre en el caso *primero* del art. 268 del COGEP, con fundamento en los siguientes vicios:

4.1.1. En cuanto a la aplicación indebida de los arts. 214 y 215 del Código Tributario, establece que, el Tribunal equivoca su aplicación, toda vez que, tal como consta en el auto de archivo, se justifica en la falta de presentación de las excepciones ante el funcionario ejecutor; sin tomar en consideración en su análisis la existencia del art. 320 numeral 8 del COGEP en donde se establece que las o los contribuyentes o interesados directos pueden impugnar mediante demanda contencioso tributaria de excepciones a la coactiva que se propongan justificadas en el numeral 10 del art. 316 del COGEP, ante el Tribunal Contencioso Tributario, esto por cuanto así lo dispone el art. 212 numeral 8 del Código Tributario, en procesos de ejecución de créditos tributarios, disposición jurisdiccional que me ha causado grave indefensión faltando a la seguridad jurídica y al legítimo derecho a la defensa, por ende violentando el debido proceso constitucional, tutela judicial efectiva y negándome justicia, conforme lo determinado en los arts. 75, 76 y 82 de la Constitución de la República del Ecuador (CRE), en concordancia con los arts. 23, 25 y 29 del Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ en lo posterior).

4.1.2. En lo relacionado a la falta de aplicación del art. 320 numeral 8 y Disposición Final Primera del COGEP, advierte que, el voto de mayoría emitido por el Tribunal actuante, en el auto de archivo recurrido, no considera que el art. 320 numeral 8 del COGEP faculta impugnar en forma directa ante el Tribunal Contencioso Tributario las excepciones a la coactiva que se propongan justificadas en el numeral 10 del art. 316 del COGEP, esto en virtud que la Disposición Final Primera del COGEP dispone que en todo lo no previsto en el COGEP, se observarán, de forma supletoria, las disposiciones vigentes del Código Orgánico de la Niñez y Adolescencia, Código Orgánico Tributario, Código Civil, Código del Trabajo y Código de Comercio, es decir, que en lo que no se encuentre previsto en el COGEP se aplicará supletoriamente el Código Tributario, circunstancia que no se produce en el presente caso pues el procedimiento se encuentra establecido en el COGEP.

4.1.3. Dice que, como se puede apreciar esta omisión ha afectado al debido proceso y la seguridad jurídica,

además que no se cumple lo señalado en el art. 169 de la CRE respecto a que el sistema procesal es un medio para la realización de la justicia y no se sacrificará la misma por la sola omisión de formalidades, toda vez que se me está provocando indefensión absoluta al no permitirme impugnar el auto de pago citado por el SENAE, lo antes descrito causó angustia en la defensa y por consecuencia grave indefensión, traduciéndose en una denegación de justicia que no ha cumplido con su labor de administrar justicia al dictar un auto de archivo como el recurrido en reemplazo de la calificación de la demanda, contrario a lo que se dispuso en el voto salvado del Tribunal, contrariando principios constitucionales previstos en los arts. 11.3.4, 75, 76, 82 y 424 de la CRE en concordancia con los arts. 23, 25 y 28 del COFJ.

4.1.4. En el escrito con el que aclara el recurso de casación sobre la aplicación indebida de los art. 214 y 215 del Código Tributario dice que, en el auto de archivo recurrido, el Tribunal señala que, las excepciones a la coactiva debieron presentarse ante el funcionario ejecutor, en este caso la Dirección Distrital de Guayaquil del SENAE, lo cual es equivocado por las siguientes razones: **1.** El art. 316.10 del COGEP concordante con el art. 212.10 del Código Tributario, prescribe que al procedimiento coactivo solo se podrá oponer, entre otras, la excepción de ^a Nulidad del auto de pago o del procedimiento de ejecución por falsificación del título de crédito, por quebrantamiento de las normas que rigen su emisión o falta de requisitos legales que afecten la validez del título o del procedimiento^{1/4} ° **2.** El art. 320.8 del COGEP otorga el derecho al interesado a presentar acción directa de excepciones a la coactiva cuando las mismas se justifican en el art. 316.10 del COGEP, sin condicionar la presentación de la misma ante el funcionario ejecutor, independientemente que para los demás casos de excepciones a la coactiva se establezca dicha observación. **3.** El voto de mayoría del Tribunal de instancia señala que la demanda de excepciones a la coactiva presentada resulta manifiestamente inadmisibile, sin embargo el art. 147 del COGEP en su inciso final establece que se inadmitirá la demanda cuando la misma es manifiestamente inadmisibile, declarándose así en la primera providencia (obviamente por ser manifiestamente inadmisibile), circunstancia que en el presente caso no se cumplió puesto que se dispuso en primera instancia aclarar y completar la demanda, lo que otorga claramente el derecho de proseguir con el trámite puesto que existe un error de forma (reconocido por el propio tribunal) que tiene que ser enmendado aclarando y/o enmendando, desvirtuando así la pretendida declaratoria de inadmisibilidat, que como repito se debió hacer en primera providencia. **4.** Una vez que se aclaró y completó la demanda en los términos solicitados, debió aplicar lo prescrito en los incisos 2do. y 4to. del art. 146 del COGEP, en el sentido que no se ordenará el archivo de la demanda si el actor aclaró o completó en el término legal previsto. Por esta razón nunca pudo haberse archivado la causa, más aún argumentando que la demanda es manifiestamente inadmisibile, lo cual claramente viola mis derechos al debido proceso y a la tutela judicial efectiva. **5.** La decisión de mayoría del Tribunal afecta el acceso del derecho al debido proceso en la garantía de motivación, y a la tutela judicial efectiva, imparcial y expedita, pues la decisión de mayoría no aplicó debidamente el art. 320.8 del COGEP, ya que este artículo tutela de mejor manera mi derecho, dejando de lado incluso la interpretación extensiva de los derechos fundamentales en beneficio del recurrente, contrariando el principio

constitucional del art. 11.5 donde señala que en materia de derechos y garantías constitucionales, las servidoras y servidores públicos, administrativos y judiciales, deberán aplicar la norma y la interpretación que más favorezcan su efectiva vigencia; y, **6.** La decisión adoptada por el tribunal de instancia, al omitir aplicar la norma que otorga más beneficios, le provocó indefensión a mi representada, al privarle del derecho a la defensa, por cuanto actualmente no se cuenta con la oportunidad para presentar la demanda de excepciones a la coactiva y por ende se habría configurado la indefensión absoluta en el caso, al no permitirse contar con el tiempo y los medios adecuados para la preparación de su defensa y ser escuchada en el momento oportuno y en igualdad de condiciones, de conformidad con lo que dispone el Art. 76 numeral 7 literales a) b) y c) de la Constitución de la República.

4.1.5. De igual manera reitera en su escrito de aclaración sobre la falta de aplicación de los art. 320.8 y disposición final primera del COGEP, incisos 2do. y 4to. del art. 146 del COGEP que el voto de mayoría en el auto de archivo recurrido, aplicó los arts. 214 y 215 del Código Tributario, señalando que las excepciones a la coactiva debieron presentarse ante el funcionario ejecutor, en éste caso la Dirección Distrital de Guayaquil del SENAE, inaplicando la norma que tutela mejor el derecho de mi representada.

4.1.6. La trascendencia de la decisión adoptada por el Tribunal de instancia, por la omisión violatoria de los derechos de mi representada, de aplicar la norma que le otorga más beneficios, provocó indefensión al privarle del derecho a la defensa, por cuanto actualmente no se cuenta con la oportunidad para presentar la demanda de excepciones a la coactiva y por ende se habría configurado la indefensión absoluta en el caso, al no permitirse contar con el tiempo y los medios adecuados para la preparación de su defensa y ser escuchado en el momento oportuno y en igualdad de condiciones, de conformidad con lo que dispone el art. 76.7 literales a) b) y c) de la Constitución de la República.

4.1.7. Con todos los antecedentes expuestos y reiterados en la aclaración del recurso, solicita que se case el auto de archivo y declare la nulidad del mismo, disponiendo que el Tribunal de instancia proceda a sustanciarlo con arreglo a derecho y califique la demanda de excepciones a la coactiva y se cite con la misma a la autoridad demandada.

4.2. Contestación al recurso admitido.- Si bien no se notificó a la institución demandada con el auto de archivo; por haberlo dispuesto el Conjuez de la Sala en el auto de admisión y haberle corrido traslado también con el auto de señalamiento de audiencia, el SENAE pudo contestar el recurso propuesto por la parte actora e incluso acudir a la audiencia, pero no lo hizo.

5. Problema Jurídico

Determinar si el auto interlocutorio recurrido, objeto del recurso de casación incurre en el caso *primero* del art. 268 del COGEP, por el vicio de **aplicación indebida** de los arts. 214 y 215 del CT, pues la norma que

debía aplicarse es el art. 320 numeral 8 del COGEP; y, **falta de aplicación** del art. 320 numeral 8 y la disposición final primera del COGEP. (tómese en cuenta el lapsus en que incurrió el Conjuez en la admisión del recurso numeral 1.4 de esta sentencia).

6. Análisis de la Sala de Casación

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

^a Art. 268.- Casos.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: [1/4] 1. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas procesales, que hayan viciado al proceso de nulidad insubsanable o causado indefensión y hayan influido por la gravedad de la transgresión en la decisión de la causa, y siempre que la respectiva nulidad no haya sido subsanada en forma legal^o.

El caso *primero* se refiere a la violación de normas procesales o también llamados errores *in procedendo*, los que pueden viciar el proceso de nulidad insanable y provocar indefensión, siempre y cuando hubieren influido en la decisión de la causa y que esta nulidad no se hubiere convalidado legalmente. Además, hay que mencionar que sobre este caso la doctrina y la jurisprudencia manifiestan, que no toda violación de procedimiento es causa de nulidad, pues para que se configure la misma, deben cumplirse los principios de: (i) *especificidad*, es decir, que el vicio esté contemplado en la ley como causa de nulidad; y, (ii) *transcendencia*, que se refiere a que esa omisión debe ser de tal importancia que incida en la decisión de la causa.

6.2. Alcance doctrinario del error. La Primera Sala de lo Civil y Mercantil de la Corte Suprema de Justicia (Resolución No. 473, de 7 de septiembre de 1999, publicado en el Registro Oficial No. 332, de 3 de diciembre de 1999) sobre el error *in procedendo* dice:

^a [1/4] Ante todo es necesario tener presente la finalidad del derecho procesal, para de acuerdo a ello determinar si se puede o no imputar a un fallo el vicio de la causal segunda del artículo 3 de la Ley de Casación (actual 268.1 del COGEP) por haberse trasgredido esta clase de disposiciones legales. Al respecto, debe recordarse que el fin del derecho procesal es garantizar la tutela del orden jurídico y por tanto la armonía y la paz sociales, mediante la realización pacífica, imparcial y justa del derecho objetivo abstracto en los casos concretos, gracias al ejercicio de la función jurisdiccional del Estado a través de funcionarios públicos especializados. Las normas procesales no tienen vida por sí mismas, sino en razón o en función del derecho sustantivo cuya vigencia

tutela; por lo tanto, solamente la violación de la norma procesal que afecte a la aplicación de ese derecho sustantivo, en forma tal que impida esa aplicación, determina que la sentencia deba ser casada por vicios in procedendo.^o

Con relación a la **falta de aplicación** que alega el recurrente, Humberto Murcia Ballén (*Recurso de Casación Civil*, Bogotá: Ediciones Jurídicas Gustavo Ibáñez Cía. Ltda., p. 327) sostiene:

^a [1/4] 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 jurídica [1/4]°.

Sobre este error Luis Armando Tolosa Villabona (*Teoría y Técnica de la Casación*, Bogotá: Ediciones Doctrina y Ley Ltda., 2008, p. 361), por su parte, señala:

^a Según la doctrina y la jurisprudencia, en consonancia con los dispositivos legales, ocurre la falta de aplicación cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye ^a la infracción directa típica^o, por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto [1/4] ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia.^o

Luis Tolosa Villabona (*Teoría y Técnica de la Casación*, Bogotá: Ediciones Doctrina y Ley Ltda., 2005, 359), con respecto a la **aplicación indebida** sostiene:

^a 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 de subsunción o de aplicación. La norma es entendida rectamente, pero se aplica a un hecho no gobernado por la norma, haciéndole producir efectos no contemplados en ella.^o

Por su parte, Humberto Murcia Ballén (*Recurso de casación civil*, Bogotá: Ediciones Jurídica Gustavo Ibáñez, 2015, p. 318) señala que la **aplicación indebida** se produce:

^a [1/4] cuando la norma ha sido entendida rectamente en su alcance y significado, más se la ha utilizado para un caso que no es el que ella contempla. Para Calamandrei, el vicio de aplicación indebida puede llegarse [1/4] por dos distintos modos que son

perfectamente aplicables en nuestra técnica: porque, o puede errarse al precisar las circunstancias de hecho que son relevantes para que la norma entre en juego (yerro de diagnosis jurídica), o pueda padecerse equivocación al establecer la diferencia o semejanza que media entre la hipótesis legal y la tesis del caso concreto.^o

Es decir, la *aplicación indebida* se presenta cuando entendida rectamente la norma se la aplica sin ser pertinente al asunto que es materia de la decisión; es decir, el juez hace obrar la norma a una situación no prevista o regulada por ella.

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

Código Orgánico General de Procesos (COGEP)

***“Art. 320.- Impugnación.** Las o los contribuyentes o interesados directos pueden impugnar: (1/4) 8. De las excepciones a la coactiva que se propongan justificadas en el número 10 del artículo 316.”*

***“DISPOSICIONES FINALES. PRIMERA.-** En todo lo no previsto en el Código Orgánico General de Procesos, se observarán, de forma supletoria, las disposiciones vigentes del Código Orgánico de la Niñez y Adolescencia; Código Orgánico Tributario; Código Civil, Código del Trabajo y Código de Comercio^o.*

Código Tributario

***“Art. 214.- Oportunidad.-** Las excepciones se presentarán ante el ejecutor, dentro de veinte días, contados desde el día hábil siguiente al de la notificación del auto de pago y su presentación suspenderá el procedimiento de ejecución, sin perjuicio de lo previsto en el artículo 285 de este Código; si se presentaren extemporáneamente, el ejecutor las desechará de plano.”*

***“Art. 215.- Presentación ante otra autoridad.-** Si el ejecutor se negare a recibir el escrito de excepciones, podrá ser presentado a éste por intermedio de cualquier autoridad administrativa o judicial, la que dispondrá que dentro de veinte y cuatro horas se notifique y entregue al funcionario ejecutor el mencionado escrito, con la fe de presentación respectiva. En el mismo supuesto, podrá presentarse directamente el escrito ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal. El Presidente de este organismo dispondrá que, por Secretaría General se notifique la presentación de excepciones, mediante oficio, al funcionario ejecutor, ordenándole proceda conforme a lo dispuesto en el artículo anterior; o en el artículo 279, en su caso^o.*

6.4. Análisis del CASO SUB JÚDICE.- En relación al recurso de casación propuesto por la procuradora judicial de Marge Anett Larrea Herrería, manifiesta que en el auto inadmisión recurrido existe una aplicación indebida de los art. 214 y 215 del Código Tributario que devino de la falta de aplicación de los

arts. 320.8 del COGEP y las disposición final primera del GOGEP; a fin de establecer si se configuran o no los cargos alegados, se tiene:

6.4.1. El auto en su parte pertinente señala que: *“TRES: Conforme se desprende del libelo de demanda, el compareciente, ha señalado que propone la excepción a la coactiva contemplada en el numeral 10 del artículo 212 del Código Tributario, y que, en el Código Orgánico General de Procesos, se encuentra prevista en el numeral 10 del artículo 316, citando normativa relacionada con sus pretensiones. Cabe señalar que en el escrito de 26 de mayo de 2021, refiriendo nuevamente normativa relacionada a sus pretensiones, nada dice respecto de los presupuestos contemplados en los artículos 214 y 215 del Código Tributario, ley de la materia, que disponen: (¼) teniéndose en consecuencia, que la compareciente no ha justificado, conforme le fuera requerido en garantía de su derecho de defensa, la presentación de la demanda de excepciones a la coactiva, directamente en sede jurisdiccional.- CUATRO.- En este contexto, y conforme ha quedado citado, el artículo 214 del Código Tributario, norma que no ha sido derogada ni reformada a la fecha, ordena que las excepciones a la coactiva sean presentada ante el funcionario ejecutor, siendo que, cualquier omisión de parte del ejecutor en su tramitación, habilita incluso la interposición de recursos en su contra, ante la justicia competente; recursos que tampoco han perdido vigencia. Incluso, por tal motivo que el artículo 215 ibídem permite su interposición ante otra autoridad, pero siempre que el ejecutor se negare a recibir el escrito de excepciones. En mérito de lo cual, la demanda de excepciones a la coactiva, propuesta por la accionante directamente ante este Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, resulta manifiestamente inadmisibile, en aplicación de las disposiciones contempladas en los artículos 76 numeral 1 de la Constitución de la República, y 147 del Código Orgánico General de Procesos, por lo que se ordena su archivo, y se dispone la devolución de los anexos.”*

6.4.2. De la transcripción efectuada, para declarar el archivo del proceso los juzgadores con voto de mayoría, consideraron que la demanda de excepciones propuesta por Karen Joann Larrea directamente ante el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, resulta manifiestamente inadmisibile (último inciso del art. 147 del COGEP), pues afirma que no se ha procedido según lo ordenan los arts. 214 y 215 del Código Tributario, es decir que, se ha presentado el escrito en el que opone excepciones al proceso coactivo No. 1589-2020, iniciado por la funcionaria recaudadora del SENAE directamente al Tribunal, sin justificar previamente que el ejecutor se ha negado a recibir el escrito de excepciones, que se fundamentó en el numeral 10 del art. 212 del Código Tributario y que el COGEP lo ha previsto en el numeral 10 del art. 316.

6.4.3. El juzgador advierte que, la actora no ha justificado, en aras de garantizar su derecho a la defensa y presentar la demanda de excepciones a la coactiva, directamente ante el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario para su tramitación judicial que, el funcionario ejecutor se haya negado a recibir el

escrito de excepciones, que fue requerido en la providencia de 18 de mayo de 2021 en que dispone aclarar y ampliar la demanda, al no hacerlo considera que no ha seguido el camino procesal expresamente previsto en el Código Tributario, por lo que decide que no es procedente conocer y sustanciar directamente el escrito de excepciones y ordena su archivo de la misma por considerarla manifiestamente inadmisibile.

6.4.4. En ese sentido, el análisis efectuado por los juzgadores de instancia, al abstenerse de conocer la demanda sin identificar de manera expresa por cuál de los casos del art. 147 del COGEP (inadmisión de la demanda) y el art. 76 numeral 1 de la CRE (las autoridades deberán cumplir con el ordenamiento jurídico); pero al señalar que solo de esta manera se habilita la interposición ante el ^a juez competente^o, aplica el último párrafo del art. 147 del COGEP, por considerarse incompetentes declaran la demanda manifiestamente inadmisibile, en virtud de que no se ha seguido el procedimiento establecido en el art. 215 del Código Tributario y las condiciones previstas en el art. 214 del mismo cuerpo normativo. Justamente estas normas son las utilizadas por la casacionista, y las acusa de una indebida aplicación.

6.4.5. No obstante, y dejando expresa constancia de que la línea jurisprudencia de esta Sala de Casación de la Corte Nacional de Justicia, sobre la presentación de la demanda de excepciones (juicios Nos. 17510-2019-00159, 17510-2019-00351 y 09501-2019-00137, entre otros), y la aplicación de los art. 214 y 215 del Código Tributario, en el siguiente sentido: **i)** El artículo 214 del Código Tributario prevé la oportunidad para presentar las excepciones, que deberá hacerlo ante el funcionario ejecutor dentro de los 20 días contados desde el día hábil siguiente al de la notificación del auto de pago, a su vez el artículo 215 del mismo cuerpo legal, prevé que si el ejecutor se negare a recibir el escrito de excepciones, podrá ser presentado a éste por intermedio de cualquier autoridad administrativa o judicial. **ii)** El Código Orgánico General de Procesos, publicado en el suplemento del R.O. No. 506 de 22 de mayo de 2015 (vigente un año después), tiene como propósito regular la actividad procesal en todas las materias, con excepción de las materias constitucional, electoral y penal, conforme así lo prevé su artículo 1. **iii)** En esta materia procesal, incluye de manera expresa al contencioso tributario que se regula a partir del artículo 299 y con normas específicas a partir del artículo 318 del mismo cuerpo legal, por otra parte, la Primera Disposición Final del COGEP, prevé que en todo lo no previsto en el Código Orgánico General de Procesos, se observará de forma obligatoria las disposiciones vigentes, entre otros, del Código Orgánico Tributario; esto evidencia que las normas del Código Tributario son de naturaleza supletoria, precisamente a partir de la plena vigencia del cuerpo legal procesal, el COGEP. **iv)** En ese sentido, en el caso concreto, la demanda de excepciones propuesta por (1/4) ha sido presentada 22 de marzo de 2019, fecha en la que, sin discusión, estaba en plena vigencia las normas procesales del COGEP, por lo que su observación es obligatoria en todo proceso judicial que se inicie, como es el presente caso. **v)** El artículo 315 del COGEP, al referirse al ^a Procedimiento de excepciones a la coactiva^o, manifiesta que el procedimiento ordinario será aplicable a todos los procesos de conocimiento en los que se propongan excepciones a la coactiva y que el **juzgador**

calificará la demanda en el término fijado por el COGEP, citará al funcionario ejecutor a fin de que suspenda el procedimiento de ejecución (previa consignación de la obligación) y convocará en dicha calificación a audiencia conforme con las reglas generales de este Código; ello significa sin ninguna duda que el legislador implementó otra forma de presentar excepciones a la coactiva, en cuanto dispone que el juez califique la demanda y cite al funcionario ejecutor, entendiéndose que quien puede recibir la demanda es el juez.

6.4.6. Aun cuando la infracción sea evidente, el recurso de casación es de alta especialización y estrictamente dispositivo y, en el caso particular, sobre las normas que sustentan el recurso, resultan insuficientes para declarar la nulidad y su efecto, pues, por la naturaleza jurídica del recurso, para que se considere que la proposición jurídica de "indebida aplicación" esté completa, se debe indicar qué norma correspondía aplicar, y si bien menciona al art. 320 numeral 8 del COGEP, no resulta trascendente en el auto interlocutorio de inadmisión y esta la Sala de Casación, no puede aplicar casación de oficio e inobservar que la decisión de inadmitir la demanda se subsumió en la aplicación del art. 147 del COGEP, norma que no fue reprochada, lo cual resulta determinante, ya que por técnica casacional, el pronunciamiento de este órgano de administración de justicia solo puede hacerse respecto de las normas que han sido denunciadas y admitidas por el Conjuez.

De esta manera, subsistiendo el efecto que genera el art. 147 del COGEP, por el error en la proposición por parte de la defensa técnica de la accionante, se rechaza el recurso de casación; sin que ello signifique que esta Sala este de acuerdo con lo resuelto por el voto de mayoría en instancia; por el contrario, se llama la atención de los jueces que dictaron el auto, por no contemplar en su decisión la amplia jurisprudencia de esta Sala en relación a la presentación de excepciones a la coactiva.

7. Decisión.

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

7.2. NO CASAR el auto de inadmisión de la demanda dictada mediante voto de mayoría de 30 de junio de 2021, las 12h07, que dicta el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio No. 17510-2021-00231.

7.3. Sin costas.

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

7.5. Actúe como Secretaria Relatora dentro de este proceso, la doctora Ligia Marisol Mediavilla en virtud de la Acción de Personal No. 838-UATH-2022-OQ, de 28 de julio de 2022.

Resumen de fácil comprensión

No se casa la sentencia, toda vez que el recurrente yerra en la construcción de la proposición jurídica al no denunciar todas las normas procesales que han sido determinantes en la decisión de la causa.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

CONJUEZ NACIONAL (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL



Juicio No. 17510-2021-00231

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, lunes 16 de marzo del 2026,

las 09h02. **PRIMERO:** Mediante providencia de 5 de marzo de 2026, las 08h59, se corrió traslado con el pedido de aclaración y ampliación propuesta por la señora Karen Joann Larrea Herrería, Apoderada General de Marge Anett Larrea Herrería a la entidad tributaria-aduanera demandada. Dentro del término concedido no se ha dado contestación al pedido de la recurrente.

Para resolver las pretensiones de la parte recurrente, se considera:

SEGUNDO: Con respecto al pedido de **aclaración**; manifiesta la recurrente que, en la resolución de la Sala sobre el cargo casacional presentado *a por indebida aplicación de los Artículos 214 y 215 del Código Tributario, no analiza la norma que expresamente establecí debió ser aplicada por los juzgadores, esto es el Art. 320 numeral 8 del COGEP en concordancia con el Art. 316 numeral 10 ibidem, por el contrario en la sentencia de casación se analizó el Art. 147 del COGEP que sustentaba el auto de Archivo dictado por la mayoría del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario y por tanto no corresponde al cargo casacional propuesto respecto a la indebida aplicación y pese a que la línea jurisprudencial de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia ratifica el argumento que fue planteado en el recurso, que las excepciones a la coactiva pueden presentarse de forma directa en el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario que corresponda, por así haberlo previsto el legislador a través de una demanda frente a un juzgador, razón por la cual solicito la **Aclaración** de la sentencia por considerar que la misma es oscura en su planteamiento de acuerdo a lo anteriormente mencionado. Por otra parte, solicita a la Sala **amplíe lo siguiente:** *a Del auto de admisión del Recurso de Casación notificado de fecha 4 de diciembre de 2024 a las 09h00, en el numeral 24.li) e ii) se acepta el mismo bajo dos cargos casacionales como son Aplicación indebida del artículo 214 y 215 del Código Tributario; y, Falta de aplicación del artículo 320 numeral 8 y la disposición final primera del COGEP. De la sentencia emitida se verifica que no existe un pronunciamiento respecto al segundo cargo casacional presentado, razón por la cual solicito que se emita la Ampliación correspondiente en virtud que no se ha resuelto uno de los puntos controvertidos°.**

TERCERO: RESOLUCIÓN. 3.1. El Código Orgánico General de Procesos, norma aplicable a este caso, en el artículo 253, establece que: *a La aclaración tendrá lugar en caso de sentencia oscura. La ampliación procederá cuando no se haya resuelto alguno de los puntos controvertidos, o se haya omitido decidir sobre frutos, intereses o costas.°* Bajo este precepto normativo, considerando que no se trata de un recurso que permita refutar, cuestionar o controvertir nuevamente los aspectos ya

resueltos en la sentencia u otros ajenos a la Litis, los jueces que dictaron la sentencia.

3.2. ACLARACIÓN.- Esta Sala de Casación observa que el cuestionamiento se refiere a que la Sala de Casación no se ha pronunciado sobre el art 320.8 del COGEP que alegó como la norma que debió ser aplicada y por el contrario se analiza el art. 147 del mismo COGEP que fue aplicado por el Tribunal de instancia, por considerar a la demanda manifiestamente inadmisibile, norma que no fue reprochada en casación. Si bien se manifestó en la sentencia, que existe jurisprudencia de esta Sala sobre ante quien debe presentarse una demanda de excepciones a la coactiva, el fundamento legal del Tribunal de instancia para rechazar la demanda y emitir auto de archivo es, *“porque el compareciente no ha justificado, conforme lo fuera requerido la presentación de la demanda de excepciones directamente en sede jurisdiccional”*, en aplicación directa del art. 147 del COGEP, deficiencia del recurso que esta Sala no puede subsanar por el carácter dispositivo y técnico que es el recurso de casación. En conclusión, se ha explicado y justificado de manera clara y sencilla el razonamiento para señalar que la aplicación del art. 320.8 del COGEP resulta intrascendente, porque aún de ser aplicado en nada cambiaría el fundamento del auto de archivo; sin que, exista vaguedad en su alcance que permita interpretaciones equivocadas de lo decidido.

3.3. AMPLIACIÓN.- También ha sido propuesto recurso horizontal de ampliación, por cuanto, según la recurrente, no se ha resuelto uno de los puntos controvertidos, específicamente porque la sentencia no se pronuncia respecto a la falta de aplicación del art. 320.8 del COGEP que, regula ante quien debe presentarse la excepciones a la coactiva; lo que significa que, en el fondo, hace el mismo cuestionamiento sobre la *“aclaración”*, lo cual sería suficiente para rechazarlo pues, no cabe resolver simultáneamente por tratarse de dos causas diferentes; sin embargo, con la explicación realizada sobre la ninguna trascendencia del art. 320.8 del COGEP en la decisión del Tribunal de instancia queda también resuelto el recurso de ampliación propuesto.

Por los razonamientos expuestos se rechazan los pedidos de aclaración y ampliación solicitado por la señora, Karen Joann Larrea Herrería, apoderada general de Marge Anett Larrea Herrería.

Notifíquese y Devuélvase.-

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO
CONJUEZ NACIONAL (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL



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



Mgs. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

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

www.registroficial.gob.ec

MG/AM

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

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

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