EDICIÓN JURÍDICA

REGISTRO OFICIAL®
ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

FUNCIÓN JUDICIAL Y JUSTICIA INDÍGENA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO:

SENTENCIAS, RESOLUCIONES, JUICIOS Y AUTOS

R 528, R 530, R 531

Año II - Nº 408 - 65 páginas
Quito, viernes 6 de noviembre de 2026

FUNCIÓN JUDICIAL

267273429-DFE

Juicio No. 11804-2019-00402 RESOLUCION 528-2025

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

AUTOR/A: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 22 de julio del 2025, las 10h39.

Lectura de fácil comprensión

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 produjo la falta de aplicación del artículo 8 numeral 10 de la LRTI, ni la indebida aplicación del artículo 103 numeral 2 del Código Tributario, puesto que para ambos casos en merito de los hechos probados, se declaró la nulidad de los actos administrativos impugnados por carecer de motivación, situación que no puede ser alterada en virtud del cargo propuesto, por lo que ha resuelto no casar la sentencia de instancia.

VISTOS: El abogado Erik Salinas Aponte, Procurador Fiscal debidamente designado por el Director Zonal 7 del Servicio de Rentas Internas, ha interpuesto recurso de casación en contra de la sentencia dictada el 28 de junio de 2021, a las 12h44, por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Loja, provincia de Loja, dentro del juicio de impugnación No. 11804-2019-00402. De ello, frente a la verdad procesal se tiene lo siguiente:

1.- COMPETENCIA.- 1.1.- La Corte Nacional de Justicia, a través de sus Salas Especializadas, tiene jurisdicción y competencia para conocer y resolver los recursos de casación interpuestos dentro de las distintas causas que se sustancian en todo el territorio ecuatoriano, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador *(léase también solo Constitución o CRE)*; artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial *(léase también COFJ),* artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos *(léase también COGEP)*. **1.2.-** El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021[1], 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

1 Resolución No. 02-2021 dictada el 05 de febrero de 2021 por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia.

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

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

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

artículo 185 numeral 1 del COFJ. **1.4.-** Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 07 de marzo de 2025, a las 15h25 (fj. 46 exp. Casación), se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores José Suing Nagua (Ponente), Gustavo Durango Vela y Rosana Morales Ordóñez, Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario; no obstante, a través del acta de sorteo de 01 de julio de 2024, a las 14h00, se encargó al Dr. Diego Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, el despacho del Dr. José Suing Nagua, a partir del 03 de julio de 2024, asumiendo la calidad de Juez Nacional Encargado y consecuentemente la ponencia de la presente causa. **1.5.-** En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal en su actual integración es el conformado por los doctores Diego Gordillo Cevallos, Juez Nacional Encargado, Ponente; Gustavo Durango Vela, Juez Nacional Encargado; y, Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional Titular; quienes avocan conocimiento y son competentes para resolver el presente recurso de casación.

2.- VALIDEZ PROCESAL.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los sujetos procesales a través de sus defensas técnicas, en la audiencia de casación llevada a cabo el día 21 de julio de 2025, a las 11h00.

3.- ANTECEDENTES PROCESALES.- 3.1.- El Tribunal de instancia, en audiencia preliminar conjuntamente con las partes procesales, fijaron los puntos de controversia y objetos del debate, mismos que constan dentro de la sentencia en los siguientes términos: *ª Establecer si procede declarar la ilegalidad de la Resolución No. 111012019RREC031548 emitida por el Director Zonal 7 del Servicio de Rentas Internas, el 16 de agosto de 2019, notificada el 19 de los mismos mes y año. Establecer si procede dejar sin efecto las glosas establecidas mediante Acta de Determinación Tributaria No. 11201924900195529 que modifica la declaración del impuesto a la renta correspondiente al ejercicio fiscal 2016, que fueron CONFIRMADAS mediante Resolución impugnadaº* (fj. 2977 exp. de instancia). **3.2.-** El Tribunal de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Loja, provincia de Loja, en sentencia de 28 de junio de 2021, a las 12h44, resolvió: *ª (...) ACEPTA PARCIALMENTE LA DEMANDA propuesta por el señor Leonel Aníbal Alvear Alvear, consecuentemente se declara la nulidad de la Resolución No. 111012019RREC031548 de fecha 16 de agosto de 2019 notificada el 19 del mismo mes y año, que negó el reclamo administrativo propuesto por el señor Leonel Aníbal Alvear Alvear. Con respecto a la resolución No. 11201924900195529: Se declara la nulidad de la glosa ª Otros ingresosº por la suma de $ 118,450.97. Se confirma la glosa por ingresos por la venta de vehículos usados donde se informa la declaración de origen lícito de fondos por la suma de $ 15,700.oo.- Se confirma la glosa*

Ingresos por la venta de vehículos usados informado por la notaría Segunda, con excepción de la transacción de venta de la motocicleta de propiedad del actor placa HU518P. Sobre la glosa establecida por Ingresos por la venta de vehículos usados por el valor de $ 955.549,92 se declara su nulidad y se dispone que el Servicio de Rentas Internas determine el Impuesto a la Renta del contribuyente por el ejercicio impositivo 2016, considerando para el efecto, entre los gastos, el costo de los vehículos.- (...)ª [sic] (fjs. 2984 vta. y 2985). **3.3.-** El Abg. Erik Bladimir Salinas Aponte, en calidad de Procurador Fiscal del Servicio de Rentas Internas *(en adelante solo SRI, autoridad o administración tributaria, o, entidad o institución demandada)* a través de escrito presentado el 01 de julio de 2021, a las 12h56 (fj. 2988), interpuso recurso horizontal de aclaración y ampliación respecto de la parte decisiva de la sentencia, en la cual solicitó que se aclare el punto 9 del fallo, dentro del cual se hace referencia a la *ª resolución No. 11201924900195529º* cuando en realidad dicho número de documento correspondía al Acta de Determinación que estableció las glosas analizadas en el proceso; a su vez, respecto de la glosa por ingresos por la venta de vehículos usados, solicitó ampliación en el sentido de que los jueces de instancia señalen, si la administración tributaria debería considerar o no lo dispuesto en el artículo 10 numeral 1 de la Ley de Régimen Tributario Interno *(léase también LRTI)*, para establecer la base imponible respecto de dicha glosa. **3.4.-** Por lo que, mediante auto de 02 de julio de 2021, a las 12h04 (fj. 2991), en atención a lo dispuesto en el artículo 255 del COGEP, se corrió traslado del recurso a la contraparte, de lo cual, sin que conste pronunciamiento por parte de la misma, a través de auto interlocutorio de 07 de julio de 2021, a las 09h14 (fj. 2992), el Tribunal *A quo* dio paso a la aclaración solicitada al explicar que debido a un lapsus calami en la sentencia, consta referida la *ª resolución No. 11201924900195529º* cuando lo correcto era *ª Acta de determinación No. 11201924900195529º* , mientras que sobre la solicitud de ampliación, los juzgadores indicaron que no les corresponde determinar la forma en la que debe proceder la autoridad tributaria, pues dentro de la sentencia se analizaron las razones por las cuales se dejó sin efecto la mentada glosa y se dispuso el recálculo de Impuesto a la Renta *(léase también solo IR)* por el ejercicio impositivo 2016, más señalaron que el actuar del SRI deberá ser apegado a la normativa aplicable, en uso de sus facultades y atendiendo los principios que rigen la tributación nacional. **3.5.-** Consecuentemente, la autoridad tributaria demandada interpuso recurso de casación (fjs. 2994 a 2998), el cual fue calificado de oportuno por los jueces de instancia en auto de 02 de septiembre de 2021, a las 14h48 (fj. 3000), quienes dispusieron que se remita el proceso a esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para su tramitación correspondiente.

4.- SOBRE EL RECURSO DE CASACIÓN.- 4.1.- Calificación y admisión del recurso.- Mediante auto de 13 de enero de 2025, a las 10h48 (fjs. 36 a 39 exp. casacional), la Dra. Tania Jaramillo Luzuriaga, en su calidad de Conjueza Nacional Temporal de esta Sala Especializada de lo

Contencioso Tributario, analizó los requisitos de ley y admitió el recurso de casación interpuesto sustentado en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por los cargos de falta de aplicación del artículo 8 numeral 10 de la LRTI e indebida aplicación del artículo 103 numeral 2 del Código Tributario, disponiendo se corra traslado a la contraparte para que formule su contestación respectiva y se remita el proceso a los jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para continuar con la sustanciación respectiva.

4.2.- Fundamentación del recurso.- 4.2.1.- Mediante escrito presentado el 01 de septiembre de 2021, a las 15h09, el Abg. Erik Bladimir Salinas Aponte, invocando la calidad de Procurador Fiscal del SRI, conferida por el Econ. Stalin Calva Rodríguez, Director Zonal 7 del SRI de aquel entonces, conforme se acredita de la documentación constante de foja 1588 a 1591 del expediente de instancia, interpuso recurso de casación en contra del fallo dictado el 28 de junio de 2021, a las 12h44, emitido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Loja, provincia de Loja, fundamentando su recurso en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por cuanto estima que se incurrió en la falta de aplicación e indebida aplicación de normas de derecho sustantivo. **4.2.2.-** Acerca del primer cargo sobre la falta de aplicación del artículo 8 numeral 10 de la LRTI, comienza por transcribir la norma sustantiva y parte del numeral 8.4 de la sentencia recurrida, para manifestar que de dicho extracto del fallo, se percibe que el Tribunal de instancia consideró que no existieron los presupuestos que configuran la obligación tributaria, pues habrían concluido que no existió un ejercicio lógico para ligar los ingresos obtenidos por el contribuyente con los presupuestos de ley que configuran la renta, sobre lo cual realiza las siguientes precisiones: **a)** La administración tributaria dispuso que el señor Leonel Aníbal Alvear Alvear comparezca a las oficinas del SRI el día 14 de enero de 2019, a fin de que se revise de manera conjunta el contenido del Acta Borrador de Determinación No. DZ7-APNADBC19-00000002 correspondiente al IR del período fiscal 2016; **b)** Conforme el Acta de Lectura y Revisión del Acta Borrador de Determinación, se constata que el contribuyente compareció a la diligencia en la fecha fijada, en la que se le habría entregado un ejemplar del acta borrador en mención; **c)** Sin embargo, en el transcurso de los siguientes veinte (20) días previstos en la ley, el señor Alvear no presentó ninguna observación sobre el acta borrador, en otras palabras, no justificó oportunamente las observaciones del SRI contenidas en el Acta Borrador de Determinación No. DZ7-APNADBC19-00000002, por lo que la autoridad tributaria se encontraba en la obligación de emitir el acta de determinación definitiva, misma que fue objeto de impugnación por parte del actor; **d)** El Tribunal *A quo* habría desviado su atención sobre el punto esencial de la litis que se relacionaba con la justificación de las glosas; y, **e)** La institución demandada jamás señaló bajo ningún concepto, que los créditos del contribuyente se concebían como ingresos, sino que en su lugar,

el SRI comunicó tales glosas entre ingresos y valores reportados por terceros (entidades financieras), así como por la falta de justificación del sujeto pasivo del tributo, por lo cual se glosó dicha diferencia como ingresos. **4.2.3.-** En ese sentido, indica que los juzgadores debían necesariamente considerar el numeral 10 del artículo 8 de la LRTI al emitir su resolución, puesto que dicha norma establecería como ingreso de fuente ecuatoriana, a cualquier otra clase de ingreso que perciban las personas naturales, de modo que, al haberse trabado la litis en torno a este asunto, el Tribunal de instancia ±a su entender± omitió aplicar los presupuestos establecidos en dicha norma, sobre los cuales justamente la administración tributaria se basó para expedir el acto administrativo impugnado; por otra parte, menciona que la inobservancia de la norma sustantiva invocada provocó la indebida aplicación del artículo 311 del COGEP, norma procesal que más bien tendría que ver con la prueba mas nó, con el análisis individual de la norma que establece como ingreso de fuente ecuatoriana a cualquier otro ingreso. **4.2.4.-** Sobre la incidencia de este vicio, señala que si se hubiese aplicado el artículo 8 numeral 10 de la LRTI, se hubieran subsumido a los hechos medulares las interrogantes: *ª ¿Qué glosó el SRI? ¿Qué justificó el contribuyente? ¿Qué motivó el SRI en su Acta de Determinación?º* las cuales encontrarían sus respuestas en los hechos que constan del expediente judicial, mismos que habrían sido fundamentados y debidamente probados por el SRI; a su vez, recalca que no pretende que se revise nuevamente la prueba que obra en el proceso, pero advierte que la sentencia ±según sus palabras± elude verificar la trascendencia de hechos que ratifican el cumplimiento del numeral 10 del artículo 8 de la LRTI. **4.2.5.-** Respecto del segundo cargo relacionado con la indebida aplicación del artículo 103 numeral 2 del Código Tributario, arranca su tesis transcribiendo parte del considerando 8.1 del fallo, indicando que a criterio del Tribunal, la glosa analizada en dicho punto de la sentencia carecía de motivación, en razón de que los jueces no estuvieron de acuerdo con que el SRI haya realizado una determinación presuntiva por coeficientes, pues señalaron que el ente fiscal contaba con información suficiente para respetar el principio de proporcionalidad, esto es, que tenía datos de las transacciones correspondientes a vehículos recibidos como parte de pago, de lo cual podía haber tomado información de sus bases de datos para realizar una determinación presuntiva y no por coeficientes. **4.2.6.-** A renglón seguido, cita la norma que estima que no debió ser aplicada, mencionando que ésta se vincula inexorablemente a los deberes sustanciales de la administración tributaria, en cuanto a la obligación de aplicar su facultad determinadora con fundamento en la documentación que analice respecto de cada título o glosa emitida; en ese sentido, alega que el SRI analizó los hechos que llevaron a que se realice una determinación por coeficientes bajo la modalidad presuntiva, sin embargo, indica que el artículo 103 del Código Tributario no se relacionaría con el escenario del sujeto pasivo ni sería aplicable al caso examinado, ya que explica que la autoridad tributaria identificó que no se consignaron los valores correspondientes al capital invertido, que no se registraron los costos y gastos asociados a la actividad de compraventa de vehículos usados, y que

tampoco se encontraron elementos suficientes para establecer contribuyentes comparables ni otros documentos que respalden las transacciones económicas del sujeto pasivo en el ejercicio fiscal 2016, motivo por el cual considera que se debía aplicar ineludiblemente lo previsto en el artículo 25 de la LRTI, como la norma que gobierna y que debía ser aplicada en lugar del artículo 103 numeral 2 del Código Tributario, dado que este numeral y artículo no se supeditarían a los hechos determinados por la autoridad tributaria, ni a los que fueron establecidos en este proceso judicial. **4.2.7.-** Finalmente, sobre la trascendencia del vicio menciona que la aplicación indebida del artículo 103 numeral 2 del Código Tributario incide directamente en la decisión, toda vez que se declaró la nulidad del acto determinativo y se ordenó que el SRI realice la determinación del IR considerando los costos y gastos del sujeto pasivo, mismos que no habrían sido registrados ni presentados, en base a una aplicación normativa contraria a la realidad de los hechos y que atañe directamente contra la facultad determinadora y recaudadora de la administración tributaria, dejando sin efecto la correcta aplicación de la norma correspondiente, la cual habría sido el artículo 25 de la LRTI. **4.2.8.-** Concluye su escrito con la siguiente pretensión: *ª(...) Cumplidas que han sido las previsiones del artículo 267 del Código Orgánico General de Procesos, solicito señores Jueces, se conceda el presente recurso; a fin de que, sobre la base de los argumentos contenidos en el presente escrito de interposición, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia resuelva sobre el recurso interpuesto. (...)º* [sic] (fj. 2998 vta. exp. de instancia).

4.3.- Contestación al recurso.- 4.3.1.- Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 17 de enero de 2025, a las 08h36 (fjs. 41 a 44 exp. casacional), comparece el Dr. Luis Daniel Cordero Espinosa, en representación del señor Leonel Aníbal Alvear Alvear *(en adelante solo contribuyente, actor o parte actora)*, para dar contestación al recurso interpuesto de la siguiente manera: **4.3.2.-** Para contrarrestar los argumentos de la institución casacionista, inicia por recabar los antecedentes procesales, de los cuales advierte que paralelamente existió otro proceso judicial anterior que resolvió un procedimiento administrativo idéntico seguido en contra del mismo sujeto pasivo pero por el ejercicio fiscal 2015, mismo que habría sido resuelto hasta la instancia casacional en la que se negó el recurso interpuesto, mencionando que abarca este contexto con la finalidad de que se observe y cumpla el principio *stare decisis*; a continuación, destaca los cargos casacionales propuestos por el recurrente y explica que el caso quinto comprende como tal un error de subsunción, pues parte de la premisa de que los hechos probados son los correctos, más en el procedimiento lógico de subsunción de dichos hechos a la norma abstracta, se produce un error jurídico, por lo tanto, señala que cuando se invoca el caso quinto, los hechos que se tienen como probados por parte del Tribunal *A quo* resultan inalterables o inmodificables en sede casacional. **4.3.3.-** En cuanto al primer cargo alegado, desarrolla brevemente en qué consiste el vicio de falta de aplicación y transcribe el artículo 8 numeral 10 de la

LRTI considerado como no aplicado, señalando que conforme los argumentos de la entidad demandada, el yerro se habría producido en el numeral 8.4 del considerando octavo; no obstante, menciona que para que éste prospere necesariamente debía tenerse como hecho probado que la suma de CIENTO DIECIOCHO MIL CUATROCIENTOS CINCUENTA DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON 97/100 (USD $ 118.450,97) correspondiente a depósitos en la cuenta bancaria del actor, eran ingresos que provenían de un incremento patrimonial no justificado, cuestión de la que indica nunca se comprobó que dicho valor constituía un ingreso proveniente de un incremento patrimonial no justificado, tanto más que ±según sus palabras± los jueces de instancia ni siquiera consideraron que hubo un incremento patrimonial, conforme lo expresado en el referido numeral 8.4 de la sentencia recurrida, el cual transcribe textualmente; de ello, comenta que al no contarse con este hecho probado que coincida con el presupuesto fáctico del numeral 10 del artículo 8 de la LRTI, no podía haber sido aplicada tal norma y por tanto, no existiría el error de subsunción del hecho a la norma invocada por la administración tributaria. **4.3.4.-** Acerca del segundo cargo, concerniente a la indebida aplicación del artículo 103 numeral 2 del Código Tributario, cita parte de la argumentación del casacionista y explica asimismo en qué consiste el vicio acusado, señalando que cuando se invoca este yerro, debe entre otros requisitos, demostrarse que la norma jurídica violentada haya sido determinante en la parte dispositiva de la sentencia, pues manifiesta que no se puede escoger al azar normas jurídicas para fundamentar un recurso de casación y pretender adecuarlas mediante argumentos forzados, a una supuesta violación de derecho; frente a aquello, alega que el artículo 103 del Código Tributario establece cuáles son los deberes sustanciales de la administración tributaria y como tal, no implica una norma jurídica llamada a resolver ninguna controversia, dado que tampoco contiene una estructura hipotética que pueda ser aplicada directamente en el ejercicio de la subsunción jurídica, de modo que ±a su entender± al no ser una norma determinante en la resolución de la controversia, pues no resuelve las acciones de impugnación sobre actos de determinación tributaria del IR, no podría ser el fundamento del recurso de casación, por lo cual considera que la institución fiscal incurrió en un error insubsanable en la fundamentación de su recurso, al acusar una violación directa de una norma sustantiva que únicamente regula los deberes sustanciales del SRI, sobre los cuales no se centró el debate jurídico de la presente causa. **4.3.5.-** Concluye su escrito con la siguiente petición: *ª(...) Por lo expuesto, me permito solicitar al Tribunal de casación, se digne rechazar el recurso interpuesto por el Servicio de Rentas Internas. (...)º* [sic] (fj. 44 vta. exp. casacional).

5.- DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO.- Frente a los argumentos esgrimidos por la parte recurrente, corresponde determinar si la sentencia de instancia ha incurrido en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por falta de aplicación del artículo 8 numeral 10 de la Ley de Régimen

Tributario Interno, que habría devenido en la aplicación indebida del artículo 311 del Código Orgánico General de Procesos; así como también, corresponde verificar si se produjo la indebida aplicación del artículo 103 numeral 2 del Código Tributario, que habría derivado en la falta de aplicación del artículo 25 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

6.- ANÁLISIS.- Este Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, para resolver el problema jurídico planteado, admitido por la Conjueza Nacional Temporal, reflexiona lo siguiente:

6.1.- Determinación de causales.- El recurso de casación se fundamenta en la causal 5 del artículo 268 del COGEP que dispone: *ª Casos. El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (¼) 5. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto. (...)º* . Se tiene entonces que, el numeral quinto contiene los denominados errores *in iudicando* en la sentencia, en otras palabras, la violación directa de la norma sustantiva. En este caso, de configurarse el yerro jurídico en la sentencia, ésta debe ser corregida, teniendo en cuenta que existe la restricción de revisión probatoria[2] y que por lo tanto, su planteamiento debe ser analizado a partir de los hechos dados por probados en la sentencia.

6.2.- Conceptualización doctrinaria.- Diversos autores y estudiosos del tema se han pronunciado sobre el vicio alegado, por ejemplo, lo manifestado por el jurista ecuatoriano Luis Cueva Carrión en su obra ªLa casación en materia civilº, manifiesta que consiste en: *ª (...) El error in iudicando tiene relación directa con el derecho sustantivo o de fondo; es el que se comete al violar las normas jurídicas de derecho sustantivo o material. Es el defecto en el juicio de derecho (...)º* [3]. **6.2.1.-** Al respecto, sobre el yerro de falta de aplicación, conforme lo esbozado por el doctrinario Humberto Murcia, esclarece que: *ª (...) Ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia.[4]º* . **6.2.2.-** Por otra parte, sobre el yerro de aplicación indebida, el mismo doctrinario explica que se produce: *ª (...) cuando la norma ha sido entendida rectamente en su alcance y significado, más se la ha utilizado*

2 Art. 270 inc. 4to del COGEP, que establece: *" Art. 270.- Admisibilidad del recurso. (Sustituido por el Art. 43 de la Ley s/n, R.O. 517-S, 26-VI-2019).- (...) No procede el recurso de casación cuando de manera evidente lo que se pretende es la revisión de la prueba. (...)"*

3 Cueva Carrión, Luis (2011). La casación en materia civil, Ediciones Cueva Carrión, Quito, Ecuador, pág. 226.

4 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.

para un caso que no es el que ella contempla. Para Calamandrei, al vicio de aplicación indebida puede llegarse ª(¼) por dos distintos modos que son perfectamente aplicables en nuestra técnica: porque, o puede errarse al precisar las circunstancias de hecho que son relevantes para que la norma entre en juego (yerro de diagnosis jurídica), o pueda padecerse equivocación al establecer la diferencia o semejanza que media entre la hipótesis legal y la tesis del caso concreto. (...)º.[5]

6.3.- Normas aplicables al caso.- Las normas de derecho sustantivo que la institución recurrente estima infringidas en la presente causa son las siguientes: **6.3.1.-** Ley de Régimen Tributario Interno: **6.3.1.1.-** *ª Art. 8.- Ingresos de fuente ecuatoriana.- Se considerarán de fuente ecuatoriana los siguientes ingresos: (...) 10.- Cualquier otro ingreso que perciban las sociedades y las personas naturales nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador, incluido el incremento patrimonial no justificado. (...)*; **6.3.1.2.-** *ª Art. 25.- Determinación presuntiva por coeficientes.- Cuando no sea posible realizar la determinación presuntiva utilizando los elementos señalados en el artículo precedente, se aplicarán coeficientes de estimación presuntiva de carácter general, por ramas de actividad económica, que serán fijados anualmente por el Director General del Servicio de Rentas Internas, mediante Resolución que debe dictarse en los primeros días del mes de enero de cada año. Estos coeficientes se fijarán tomando como base el capital propio y ajeno que utilicen los sujetos pasivos, las informaciones que se obtengan de sujetos pasivos que operen en condiciones similares y otros indicadores que se estimen apropiados.º* . **6.3.2.-** Código Tributario: *ª Art. 103.- Deberes sustanciales.- Son deberes sustanciales de la administración tributaria: (...) 2. Expedir los actos determinativos de obligación tributaria, debidamente motivados, con expresión de la documentación que los respalde, y consignar por escrito los resultados favorables o desfavorables de las verificaciones que realice; (...)º* . **6.3.3.-** Código Orgánico General de Procesos: *ª Art. 311.- Validez y eficacia de las actuaciones de la administración pública. Son válidos y eficaces los actos del sector público expedidos por autoridad pública competente, salvo que se declare lo contrario. Con respecto a los actos tributarios impugnados, corresponderá a la administración la prueba de los hechos o actos del contribuyente, de los que concluya la existencia de la obligación tributaria y su cuantía.º* .

6.4.- Estudio del caso en cuestión.- En relación al recurso de casación planteado por el contribuyente en base a los cargos sustentados, se considera lo siguiente:

6.4.1.- Resulta relevante tener presente los objetos de controversia señalados en la sentencia y fijados por las partes de común acuerdo con el Tribunal *A quo* en la audiencia preliminar, mismos que se

5 Murcia Ballén, Humberto (2015). Recurso de Casación Civil, Quinta Edición, Bogotá: Ediciones Jurídicas Gustavo Ibáñez, pág. 318.

encuentran transcritos textualmente en el numeral 3.1.- de la presente sentencia, de lo cual, se ha propuesto el caso quinto que contiene los errores *in iudicando*, para lo cual se debe partir de los hechos probados y no controvertidos sin que sea pertinente la valoración de prueba, teniendo como tales los siguientes hechos dados por probados dentro de los numerales que fueron objetados en la sentencia, siendo éstos: **6.4.1.1.-** Respecto de la glosa por ª Ingresos por la Venta de Vehículos Usadosº por el valor de NOVECIENTOS CINCUENTA Y CINCO MIL QUINIENTOS CUARENTA Y NUEVE DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON 92/100 (USD $ 955.549,92): **i)** El señor Leonel Aníbal Alvear Alvear suscribió contratos de intermediación para la exhibición, recepción de ofertas, negociación, cambios, promoción y reparación de vehículos, así como para el servicio de entrega de anticipos, trámites para el cambio de titularidad, y cualquier otra clase de acto o diligencia tendiente a la venta del automotor propiedad del contratante (§ 8.1.-, fj. 2981 anverso y reverso); **ii)** De la revisión de los contratos se verificó que existe constancia de los pagos que realizó el comisionista por los vehículos, sin embargo, no se convino en una comisión fija ni porcentual sobre el precio de venta final, a su vez, los contratos de intermediación informan sobre los valores entregados por el intermediario al vendedor a título de anticipo (§ 8.1.-, fjs. 2981 vta. y 2982); **iii)** No existe información que establezca cómo se formalizaron las transacciones de los vehículos recibidos como parte de pago, no obstante, se comprobó que dichos vehículos eran recibidos por el señor Leonel Alvear por concepto de compraventas, mientras que por otra parte, tampoco existe información pormenorizada de la inconsistencia que se habría encontrado entre los depósitos y las ventas efectuadas (§ 8.1.-, fj. 2982); **iv)** La determinación efectuada en la glosa analizada carece de motivación, debido a que no resulta comprensible porqué se practicó una determinación presuntiva por coeficientes, cuando la administración tributaria contaba con información suficiente sobre las transacciones celebradas a través de la recepción de vehículos como parte de pago (§ 8.1.-, fj. 2983). **6.4.1.2.-** Respecto de la glosa por ª OTROS INGRESOSº por el valor de CIENTO DIECIOCHO MIL CUATROCIENTOS CINCUENTA DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON 97/100 (USD $ 118.450,97): **i)** La cuenta del señor Leonel Alvear en el Banco de Loja registró un saldo anterior al 01 de enero de 2016 un monto de USD $ 24.880,16; depósitos por USD $ 839.518,27; notas de crédito por USD $ 283.057,17; cheques pagados por USD $ 805.432,81; y, notas de débito por USD $ 307.809,50, resultando en que al 31 de diciembre de 2016, el saldo a la fecha haya sido de USD $ 34.213,29, valores que no demostraron un incremento patrimonial injustificado (§ 8.4.-, fj. 2983 vta.); **ii)** No existieron los presupuestos que configuran la obligación tributaria ni los presupuestos que justifican la determinación directa, pues no hubo ejercicio lógico que ligue la totalidad de los ingresos obtenidos por el contribuyente con los presupuestos que exige la ley para que se configure la renta (§ 8.4.-, fj. 2984); **iii)** No se llegó al convencimiento de que los ingresos

imputados por parte de la administración tributaria sean gravables (§ 8.4.-, fj. 2984); **iv)** La glosa analizada carece de validez ante una falta de motivación, resultando en que ésta sea nula (§ 8.4.-, fj. 2984 vta.). De tal manera que, cabe proseguir con el estudio del caso invocado, al tenor de las siguientes reflexiones:

I. Sobre la falta de aplicación del artículo 8 numeral 10 de la LRTI

6.4.2.- Acerca de las alegaciones vinculadas con la falta de aplicación de la norma de derecho sustantivo que habría dado solución al caso de estudio, se observa que el recurrente presenta sus reproches en contra de la glosa ª OTROS INGRESOSº, analizada en todo el desarrollo del numeral 8.4.- del considerando octavo de la sentencia de instancia, acusando que los juzgadores omitieron considerar los presupuestos contenidos en la norma sustantiva (transcrita en el numeral 6.3.1.1.- de este fallo) sobre los cuales la misma autoridad tributaria se habría basado para emitir sus actos administrativos de determinación, que posteriormente fueron impugnados en sede judicial, para lo cual, la entidad casacionista no desarrolla una tesis argumentativa completa y detallada del porqué era necesaria la aplicación del precepto normativo invocado, incumpliendo el rigor técnico de la técnica casacional para fundamentar su recurso, pues su argumento principal gira en torno a la falta de pronunciamiento por parte del sujeto pasivo en la fase administrativa, luego de que éste compareciera a la lectura del acta borrador, más no presenta ninguna clase de explicación concreta de cómo incide su inobservancia en la parte dispositiva de la sentencia, salvo una exigua contestación a determinadas interrogantes formuladas por su cuenta y que hallarían respuesta en los hechos probados en juicio, lo cual conlleva a que sus reproches carezcan de asidero jurídico, pues en la forma en la que fueron propuestos, no acredita la transgresión que su omisión habría causado en la parte dispositiva del fallo recurrido.

6.4.3.- Por otra parte, la institución recurrente ignora los razonamientos expuestos en el fallo, así como los hechos dados por probados sobre la glosa que se objeta, pues conforme estos mismos hechos descritos en el numeral 6.4.1.2.- de la presente sentencia, que según la técnica casacional a la luz del caso alegado, implica que se encuentran plenamente aceptados por las partes procesales y que resultan inalterables por los suscritos Jueces Nacionales, se advierte que los valores analizados por el SRI no reflejaron un incremento patrimonial injustificado *(ver § 6.4.1.2.- lit. i))*, así como tampoco demostraron ser ingresos gravables por concepto de Impuesto a la Renta *(ver § 6.4.1.2.- lit. iii))*, ergo, al incumplirse el presupuesto contenido en el numeral 10 del artículo 8 de la LRTI, deviene en que la acusación sobre la falta de aplicación del artículo 8 numeral 10 de la LRTI no prospere.

6.4.4.- Adicionalmente, resulta necesario destacar que conforme las deliberaciones del Tribunal *A quo*, la glosa analizada en cuestión fue declarada nula, al haberse verificado que se incurrió en una falta de motivación *(ver § 6.4.1.2.- lit. iv))*, conforme lo señalado por los juzgadores en el siguiente extracto: *ª(...) En la forma que ha determinado el Servicio de Rentas Internas, no existe el ejercicio lógico que ligue a la totalidad de los ingresos obtenidos por el contribuyente con los presupuestos que exige la ley para que se configure la renta. (...)º* (fj. 294), sobre lo cual arribaron a la conclusión de que dicha glosa carece de validez, bajo las disposiciones del artículo 311 del COGEP que determinan la eficacia y validez de los actos de la administración pública, por lo que no amerita pronunciamiento acerca de su presunta aplicación indebida, pues precisamente esta norma fue medular en la verificación de la deficiencia motivacional, a la par del derecho a la seguridad jurídica[6], entre otras consideraciones doctrinarias, por lo que al haberse constatado a criterio de los juzgadores de instancia,la falta de motivación ±cuestión que no puede ser desconocida por esta Sala± en nada incide la supuesta falta de aplicación del artículo 8 numeral 10 de la LRTI, pues su sola inclusión en la sentencia, no altera el resultado establecido por los juzgadores respecto de la ineficacia e invalidez del acto de determinación; de la misma manera, la aseveración de la aplicación indebida del artículo 311 del COGEP encuentra su causal autónoma dentro del artículo 268 del mismo cuerpo legal, y que como tal debe ser propuesta de forma independiente con una suficiente carga argumentativa conexa a sus pretensiones, pues no le corresponde a esta Sala suplir las deficiencias contenidas en los recursos interpuestos, dado el carácter técnico, dispositivo y extraordinario del recurso de casación.

6.4.5.- En consecuencia, no prospera el vicio de falta de aplicación del artículo 8 numeral 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, ni el reproche de la indebida aplicación del artículo 311 del Código Orgánico General de Procesos, sin que ello implique que esta Sala se encuentre de acuerdo con la forma en la que fue resuelta la causa.

II. <u>Sobre la aplicación indebida del artículo 103 numeral 2 del Código Tributario</u>

6.4.6.- Ahora bien, en cuanto al segundo cargo formulado por la entidad fiscal, conforme lo expuesto del numeral 4.2.5.- al 4.2.7.- de esta sentencia casacional, cabe destacar que el casacionista impugna la glosa ªIngresos por la Venta de Vehículos Usadosº por el monto de NOVECIENTOS CINCUENTA Y CINCO MIL QUINIENTOS CUARENTA Y NUEVE DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON 92/100 (USD $ 955.549,92), desarrollada en el numeral 8.1.- del considerando octavo de la sentencia recurrida, frente a ello, es menester señalar que conforme los hechos probados

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

en dicho punto del fallo, se tiene que el SRI no explicó con claridad porqué efectuó una determinación presuntiva por coeficientes, cuando contaba con suficiente información sobre las transacciones concretadas a través de la recepción de vehículos como parte de pago *(ver § 6.4.1.1.- lit. iv))*, de lo cual los juzgadores arribaron a la conclusión de que el acto impugnado carecía de motivación, acorde a lo que dispone el numeral 2 del artículo 103 del Código Tributario (transcrito en el numeral 6.3.2.- que antecede) como deber sustancial de la administración tributaria, el motivar adecuadamente sus actos de determinación de las distintas obligaciones tributarias, de modo que se refleja la pertinencia de dicha norma entre la fundamentación normativa con la conclusión arribada, pues se configura como el sustento jurídico aplicable para la declaratoria de nulidad del acto por incumplimiento de la garantía de motivación, situación que como ya se explicó con anterioridad, resulta inalterable en esta sede casacional, tanto más que la certeza de dichos hechos fue dada por los jueces de instancia, en uso de su ejercicio valorativo de las circunstancias y pruebas puestas a su conocimiento, que sería desvirtuada únicamente a través de la revaloración de los medios probatorios, lo cual se encuentra vedado por la ley, pese a que el recurrente señaló en su recurso que su intención no era la de que se efectúe una nueva valoración a las pruebas, lo que demuestra una notoria divergencia y contradicción en la construcción de sus alegatos.

6.4.7.- En ese contexto, cabe esclarecer que la base normativa aplicada por los juzgadores se relaciona asimismo con el deber de motivar las sentencias y resoluciones expedidas por el poder público según lo establece la Constitución de la República en su artículo 76 numeral 7 literal l), mismo que fue precisamente contemplado, citado y aplicado por el Tribunal *A quo* en la misma parte considerativa de su sentencia, al haber expresado lo siguiente: *ª (...) el Tribunal no encuentra acertado que el Servicio de Rentas Internas haya efectuado una determinación presuntiva por coeficientes, si disponía de información que le permita determinar con mayor certeza y respetando el principio de proporcionalidad que rige en la tributación,* ***situación que afecta la motivación de la resolución contradicha****. (...) La motivación es una garantía básica del derecho a la defensa, que es a su vez, una garantía del derecho al debido proceso,* ***recogidos en la Constitución de la República del Ecuador en el artículo 76 numeral 7 literal l)****. Su texto reza: ª En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: (¼) 7. El derecho de las personas a la defensa, incluirá las siguientes garantías: (¼) l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionadosº .* ***El artículo transcrito, está estrechamente***

relacionado con el artículo 103 numeral 2, del Código Tributario, que contiene puntualizaciones más concretas y atinentes al ámbito tributario; dicho apartado exige una debida motivación de los actos determinativos de obligación tributaria*, con expresión de la documentación que los respalde, y con la consignación por escrito de los resultados favorables o desfavorables de las verificaciones que realice (...).º* (§ 8.1.-, fj. 2982 vta.), de lo cual se verifica que dichas normas son las acertadas y especiales en cuanto a que regulan la garantía de la motivación así como el deber de motivar debidamente todos los actos y resoluciones que expide el poder público ±y más concretamente± la administración tributaria, siendo por tanto las llamadas a resolver la presente litis, por lo que mal podría alegarse una indebida aplicación del numeral 2 del artículo 103 del Código Tributario, que fue aplicado en consonancia con el artículo 76 numeral 7 literal l) de la Constitución.

6.4.8.- De lo expuesto, más que una alegación sobre la supuesta consumación de vicios jurídicos, lo que los cargos propuestos denotan es la inconformidad de la autoridad tributaria con la decisión adoptada por los jueces de instancia, pues aquellos se inclinan a que los suscritos Jueces Nacionales inexorablemente examinen nuevamente hechos y elementos probatorios que de ninguna manera pueden ser innovados, pues corresponden a cuestiones que ya fueron afrontadas y resueltas en el juicio de instancia, y que como se indicó con antelación, no encuentra cabida tal pretensión al encontrarse expresamente prohibido por la ley conforme lo manda el artículo 270 del COGEP *(ver § 6.1.- y 6.4.1.-)*, en tal virtud, resulta improcedente el cargo propuesto sobre la falta de aplicación del artículo 103 numeral 2 del Código Tributario, así como su consecuente alegación sobre la falta de aplicación del artículo 25 de la LRTI, por lo cual corresponde rechazarlos.

7.- DECISIÓN.- Por los fundamentos que anteceden, al tenor del artículo 273 del Código Orgánico General de Procesos, este Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia *ª ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICAº* , **RESUELVE**:

7.1.- NO CASAR la sentencia dictada por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Loja, provincia de Loja, el 28 de junio de 2021, a las 12h44, en el proceso judicial No. 11804-2019-00402.

7.2.- Continúe actuando como Secretaria Relatora dentro de este proceso, la Dra. Ligia Marisol Mediavilla, en virtud de la acción de personal vigente.

7.3.- Sin costas ni honorarios que regular.

7.4.- Notifíquese, publíquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen.

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

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

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

FUNCIÓN JUDICIAL

267407763-DFE

Juicio No. 01501-2020-00008 RESOLUCION 530-2025

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

AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, miércoles 23 de julio del 2025, las 10h44. VISTOS: El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los jueces nacionales: doctora Rosana Morales Ordóñez (ponente), doctor Gustavo Durango Vela (E) y doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos (E), dicta la siguiente sentencia dentro de la causa No. 01501-2020-00008.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, la compañía GRUPO EMPRESARIAL MONSALVEMORENO CIA. LTDA., presentó demanda en contra de la Resolución No. 9479, de fecha 10 de octubre de 2019, suscrita por el Coordinador Financiero del GAD Municipal del cantón Cuenca, mediante la cual ha declarado sin lugar el reclamo administrativo de pago indebido de Patente Municipal, del 1.5 por mil sobre los Activos Totales de los ejercicios y Tasa de Seguridad Ciudadana del ejercicio 2017, al haberse verificado que no se ha configurado el pago indebido.

El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay, estableció el siguiente objeto de la controversia: ª Establecer si se ha producido el pago indebido de los Impuestos de Patentes Municipales, del 1.5 por mil sobre los Activos Totales y de la Tasa de Seguridad Ciudadana del año 2017, porque la compañía accionante alega que no es sujeto pasivo, ni se ha configurado el hecho generador de esos tributosº.

1.2. En la sentencia recurrida se resolvió rechazar la demanda presentada por GRUPO EMPRESARIAL MONSALVEMORENO CIA. LTDA., en contra del Coordinador Financiero del GAD Municipal del cantón Cuenca y subsidiariamente del Alcalde y Procurador Síndico del GAD Municipal del cantón Cuenca y como consecuencia se confirma la validez legal de la Resolución No. 9479, de fecha 10 de octubre de 2019.

1.3 La compañía GRUPO EMPRESARIAL MONSALVEMORENO CIA. LTDA., interpone

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

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

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

recurso de casación contra la sentencia de 28 de octubre del 2020, a las 16h07, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay; dentro del juicio No. 01501-2020-00008, argumentando los casos 1 y 5 del art. 268 del ª COGEPº.

1.4. Mediante auto de 5 de diciembre de 2024, a las 11h51, dictado por el doctor Marco Vinicio Albán Zambonino, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia, se admitió el recurso de casación interpuesto por la compañía GRUPO EMPRESARIAL MONSALVEMORENO CIA. LTDA., por el caso 1 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos ª COGEPº, por falta de aplicación del numeral 6 del art. 306 del COGEP, y, por el caso 5 por falta de aplicación de los arts. 15, 16, 122 y 306 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 Patricio Gordillo Cevallos, en virtud del acta de sorteo de 1 de julio del 2024, en reemplazo del doctor José Suing Nagua, quien actualmente es el Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia.

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia.- Sorteo de la causa número 01501-2020-00008, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 24 de febrero del 2025, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación. Esta Sala es competente para conocer

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

3. Validez procesal

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 22 de julio de 2025 a las 14h45.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El casacionista en la fundamentación del recurso señala que, la sentencia incurre en el caso 5 del art. 268 del COGEP. Que se incurre en el vicio de falta de aplicación del art. 122 del Código Tributario, Que el punto de la controversia fijado en la audiencia preliminar fue establecer si se ha producido o no el pago indebido de los impuestos municipales reclamados. Que es un hecho no controvertido que la compañía canceló los impuestos de patentes y del 1.5 por mil sobre los Activos totales del año 2017, ya que se encuentra plenamente aceptado este hecho en la contestación de la demanda, en el acto administrativo impugnado y en la sentencia recurrida, para determinar si efectivamente existió o no un pago indebido le correspondía al Tribunal de instancia aplicar el art. 122 del Código Tributario. Que se debía confirmar si la empresa GRUPO EMPRESARIAL MONSALVEMORENO CIA. LTDA., en el año 2016 tuvo o no ingresos gravados con el impuesto a la renta en virtud de lo establecido en el art. 429 de la Ley de Compañías y su norma interpretativa, y allí determinar si la compañía respetó su naturaleza específica y por tanto, su condición o no de sujeto pasivo de los tributos analizados. Que en la sentencia recurrida no se aplica el art. 122 del Código Tributario a pesar de ser esta la norma tributaria que establece cuándo opera el pago indebido de un tributo, y desconociendo que justamente el pago indebido es una institución del Derecho Tributario encaminada a subsanar el error en el que pueda incurrir una persona natural o jurídica al pagar un tributo sobre el cual no estaba obligado, aplica normas impertinentes al caso y llega a establecer que ª ...si la obligación ha sido determinada por la Administración Municipal, y en ese momento se encontraba vigente el artículo 429 de la Ley de Compañías en los términos interpretados por el Art. 62 de la Ley Orgánica de Fomento

Productivo, y por lo mismo la empresa no estaba de acuerdo con tal determinación, le asistía el derecho a deducir el correspondiente reclamo administrativoº, y que, por tanto, la compañía no podía solicitar el pago indebido de los impuestos municipales que pagó sin tener la obligación legal para hacerlo. Que de conformidad al art. 122 del Código Tributario, para que opere el pago indebido, se requiere de dos supuestos: El pago del tributo, sobre el cual, consta en el apartado 6.2 de la sentencia, que consta en los comprobantes de pago que fueron actuados como prueba por ambas partes, y; la inexistencia de la obligación; que en este caso puntual se circunscribía en determinar si la tesis del actor que la compañía no era sujeto pasivo de los tributos municipales en virtud de lo establecido en el art. 429 de la Ley de Compañías y su norma interpretativa, y a consecuencia de ello no nació la obligación tributaria sobre los impuestos que pagó indebidamente. Que el Tribunal en su análisis concluyó que el reclamo de pago indebido no correspondía, toda vez que, a su criterio, la compañía actora debía plantear una acción de impugnación en contra de la determinación efectuada por el GAD Municipal de Cuenca. Que los títulos de crédito fueron emitidos en los meses de enero y abril del 2017, mientras que el reclamo de pago indebido fue presentado en el mes de junio del 2019 en apego a lo establecido en el art. 305 del Código Tributario, el cual fue validado al resolver sobre las excepciones previas. Que para impugnar dichos títulos el ordenamiento jurídico otorgaba un término de 30 días para presentar reclamo administrativo sobre ellos y que, por tanto, ya no correspondía efectuarlo. Que la norma interpretativa al art. 429 de la Ley de Compañías que subsanó cualquier oscuridad, confusión o error de interpretación que el auditorio en general pudo tener sobre el alcance del artículo interpretado y la naturaleza específica de las compañías Holding o Tenedora de Acciones, fue recién publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 309, del 21 de agosto 2018; y que justamente en el momento en que se aclaró el sentido de la norma la accionante identificó el error incurrido al haber efectuado el pago sobre unos tributos de los cuales no existía obligación tributaria. Que, el art. 306 del Código Tributario determina que se podrá presentar un reclamo de pago indebido cuando se ha pagado una obligación tributaría inexistente, en todo o en parte. Que el objeto de la controversia no era determinar si correspondía o no el pago indebido como acción, sino por el contrario, era determinar si en el presente caso se ha producido el pago indebido de los impuestos. Que el Tribunal de instancia en lugar del art. 122 del Código Tributario, aplicó en su lugar el inciso primero del art. 392 del COOTAD vigente a la fecha de emisión de los referidos títulos, en relación con el art. 115 del Código

Tributario; y, bajo una breve referencia de estas normas, concluyó que la actora estaba facultada para que en el plazo de treinta días de producidos los efectos jurídicos en su contra, pueda presentar reclamo administrativo en contra de cualquier conducta o actividad, de las administraciones de los gobiernos autónomos descentralizados. Que la aplicación de los artículos mencionados en lugar del art.122 del Código Tributario, no solo que lleva a conclusiones absurdas y alejadas al objeto de la controversia, sino que vulnera el derecho de los ciudadanos a contar con los recursos y medios para recuperar lo que fue cancelado al Estado sin que haya nacido la obligación tributaria por un error; lo cual a todas luces denota una afección al patrimonio del ciudadano y un enriquecimiento injustificado del Estado al mantener recursos que le fueron entregados cuando en derecho no le correspondía. Que la falta de aplicación mencionada ha incidido gravemente en la decisión del Tribunal, pues por este error judicial en la sentencia recurrida, luego del análisis efectuado en el numeral 5.1.2 del fallo, se precisa que: ªEl análisis realizado hasta aquí releva al Tribunal de resolver los demás temas en controversia, ya que cualquier análisis adicional resultaría infructuoso, por haberse interpuesto un reclamo de pago indebido que legalmente no correspondíaº. Que tan determinante ha sido la infracción en la resolución de esta causa que si el Tribunal hubiera aplicado el art. 122 del Código Tributario el resultado evidente habría sido que, en apego con los hechos probados, al no ser la compañía Holding sujeto pasivo de los impuestos de patentes municipales y del 1.5 por mil sobre los activos totales, se habría declarado con lugar la demanda al haberse efectuado un pago de tributos cuando no existía la obligación jurídico tributaria para ello y, por tanto, se habría dispuesto la devolución de lo indebidamente pagado. Respecto a la falta de aplicación de los arts.15 y 16 del Código Tributario. Que en virtud que el presupuesto jurídico del pago indebido contempla que se haya realizado el pago sin que haya nacido las respectiva obligación tributaría, el Tribunal de instancia debía aplicar los arts. 15 y 16 del Código Tributario que, justamente, establecen cuándo se da el nacimiento de la obligación tributaria. Que si el objeto de la controversia se encasillaba en determinar si existía o no un pago indebido pues no nació la obligación tributaria, lo lógico era que dentro del análisis del Tribunal se aplique los arts. 15 y 16 del Código Tributario, ya que no puede ser considerada la empresa actora como sujeto pasivo de los impuestos de Patentes Municipales y del 1.5 por mil sobre los Activos Totales en el año 2017, pues como se refleja de la sentencia como hechos probados, GRUPO EMPRESARIAL MONSALVEMORENO CIA. LTDA., no tuvo ingresos gravados con el Impuesto a la renta en dicho ejercicio fiscal.

Que si bien los arts. 547 y 553 del COOTAD son los que prevén cuáles son los hechos generadores del impuesto de patentes (ejercicio permanente de actividades comerciales, industriales, financieras, inmobiliarias y profesionales), y del impuesto del 1.5 por mil sobre los activos totales (ejercicio permanente de actividades económicas), el Tribunal de instancia debía verificar si la sociedad a la que la entidad municipal cobró indebidamente los tributos, y que es la que reclama su devolución, en efecto se encasilla en los presupuestos de hechos generadores previstos en las normas, como lo señala el art. 16 del Código Tributario; lo cual no ocurrió en la sentencia recurrida. Que en la sentencia el lugar de aplicar los arts. 15 y 16 del Código Tributario, simplemente nombró a los arts. 392 del COOTAD y 115 del Código Tributario y se abstuvo de analizar el objeto de la controversia al sostener que la empresa debía presentar un reclamo administrativo en contra del proceso de determinación efectuado por el GAD Municipal de Cuenca. Que, por tanto, no se configuraron los presupuestos jurídicos establecidos en la Ley para el hecho generador de dichos tributos y para que efectivamente exista una obligación tributaria; y que el resultado habría sido que la compañía actora satisfizo unos impuestos sin haber tenido la obligación legal para ello, haciendo a todas luces evidente que la Resolución No. 9479 fue dictada sin la aplicación del ordenamiento jurídico tributario, ya que se debía aceptar el reclamo administrativo de pago indebido presentado por la compañía al amparo de lo establecido en los arts. 122, 305 y 306 del Código Tributario. Sobre la falta de aplicación del art. 306 del Código Tributario. Que al haber sido el GAD Municipal de Cuenca la autoridad tributaria que emitió los títulos de crédito bajo un presupuesto errado de que la compañía GRUPO EMPRESARIAL MONSALVEMORENO CIA. LTDA., sí era sujeto pasivo de los Tributos analizados y que, continuando con ese error la compañía canceló los mismos a pesar de que no había nacido la obligación tributaria, el momento que la empresa actora tornó conciencia del error incurrido interpuso reclamo administrativo de pago indebido y es justamente la resolución que se dictó dentro de este reclamo la que fue materia de impugnación dentro de esta causa. Que el Tribunal debió aplicar el art. 306 del Código Tributario para resolver el objeto de la controversia, ya que del mismo se desprende que la compañía actora, en ejercicio de sus derechos y conforme el término establecido en dicho artículo, presentó el recurso administrativo de pago indebido ante el GAD Municipal de Cuenca no porque no haya estado conforme con los valores determinados, sino que lo hizo porque no había nacido la obligación tributaria al no ser la empresa sujeto pasivo de los tributos municipales analizados. Que la pertinencia del art. 306

en la resolución de la causa era claro, ya que de sus líneas se colige que el accionar de la empresa para reclamar sus derechos y buscar una tutela efectiva a fin de que se le restituya lo indebidamente pagado fue conforme a derecho; evidenciando así que el argumento esgrimido por el Juzgador de instancia de que la compañía ª debió presentar el correspondiente reclamo administrativo cuestionando dicho acto de determinación más no presentar un reclamo de pago indebidoº es injustificado; más aún cuando el legislador, bajo su potestad constitucional, creó justamente las normas pertinentes a que los ciudadanos que comentan errores al momento de realizar pagos de tributos que no debían ser exigidos por mandato legal, y los hayan hecho, puedan recuperarlos en aras de no ver vulnerado sus derechos patrimoniales ante el Estado. Que en lugar de aplicar el art. 306 del Código Tributario, el Tribunal señala a los arts. 392 del COOTAD y 115 del Código Tributario como los llamados a resolver la causa. Que el art. 306 del Código Tributario tenía una injerencia directa en la resolución de la causa, ya que con su aplicación se habría confirmado que la presentación del reclamo de pago indebido efectuado por la actora cumplía con los requisitos establecidos en la ley, efectuado el pago sin que haya nacido la obligación tributaria, y que, por lo mismo, al ser pertinente la impugnación de la Resolución No. 9479, el Tribunal debía declararla sin efecto por no haber considerado el GAD Municipal de Cuenca que GRUPO EMPRESARIAL MONSALVEMORENO CIA. LTDA., al no ser sujeto pasivo de los Tributos de Patentes Municipales y del 1.5 por mil sobre los Activos Totales, no se encontraba obligada a su pago en el año 2017, debiendo consecuentemente, disponer la devolución de lo indebidamente pagado.- Respecto al caso 1 del art. 268 del COGEP, se argumenta que el Tribunal en la sentencia incurre en falta de aplicación del art. 306 numeral 6 del COGEP. Que se debió aplicar el artículo mencionado, norma procesal absolutamente pertinente para la resolución de la causa. Que la norma procesal complementa lo indicado en el art. 306 del Código Tributario y confirma que la vía empleada por la compañía accionante para reclamar su derecho a devolución de lo indebidamente pagado era correcta, ya que se puede presentar esta acción en un plazo de tres años desde que se produjo el pago o desde la determinación; es decir, no necesariamente se debe interponer la acción en contra de la determinación tributaria, sino que puede ser interpuesta desde que la actora, por un error, efectuó el pago sin que haya nacido la obligación tributaria. Que se debió aplicar el art. 306 del COGEP, ya que del mismo se desprende que la compañía actora, en ejercicio de su derecho a la defensa estaba facultada para interponer la acción en las condiciones en las que hizo; pues interpuso su reclamo dentro

de los 3 años contados a partir del pago efectuado y, justamente a consecuencia de ese reclamo, la Autoridad Tributaria dictó la Resolución que fue materia de impugnación. Que la pertinencia del art. 306 del COGEP, en la resolución de la causa era claro, ya que de sus líneas se colige que el accionar de la empresa para reclamar sus derechos y buscar una tutela efectiva a fin de que se le restituya lo indebidamente pagado fue conforme a derecho; evidenciando así que el argumento esgrimido por el Juzgador de instancia de que la compañía ª debió presentar el correspondiente reclamo administrativo cuestionando dicho acto de determinación más no presentar un reclamo de pago indebidoº no es correcto, ya que la norma prevé, en concordancia con el art, 306 del Código Tributario, que se puede demandar el pago indebido desde que efectuó el pago o desde la determinación; siendo por tanto excluyente una de la otra; es decir, reclamo o cuando efectúe el pago, o desde la determinación de tributos que no debían ser exigidos por mandato legal. Que en lugar de aplicar el art. 306 del COGEP, simplemente el Tribunal de instancia señala a los arts. 392 del COOTAD y 115 del Código Tributario como los llamados a resolver la causa. Que al no haberse aplicado el art. 306 del COGEP, siendo una norma procesal pertinente para la causa, el Tribunal ha dejado en total indefensión a la compañía actora, ya que básicamente le ha cerrado las puertas a poder reclamar sus derechos a pesar de estar dentro del término legal para realizarlo, y así obtener, mediante la tutela judicial efectiva, la devolución de valores que fueron indebidamente pagados. Que al ser trascendente el vicio de falta de aplicación de esta norma procesal, pues ha causado indefensión a la compañía al no resolverse una demanda de impugnación de pago indebido a pesar de haber sido interpuesta tanto en sede administrativa como en sede judicial en estricto apego al ordenamiento jurídico. Que por lo expuesto solicita que se case la sentencia recurrida.

4.2. El GAD Municipal del cantón Cuenca, no presenta contestación alguna al recurso de casación planteado por la compañía actora.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en: caso 1 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos ª COGEPº, por falta de aplicación del art. 306 numeral 6 del COGEP. Y por el caso 5 por el que se acusa que el fallo incurrió en falta de aplicación de los arts. 15, 16, 122 y 306 del Código Tributario.

6. Análisis del Tribunal de casación

6.1. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en los casos 1 y 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos que establece: ª Art. 268.- CASOS.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: 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. (¼) 5. Cuando haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o autoº.

6.1.1 El caso 1, se refiere a la violación de normas procesales o también llamados errores in procedendo, los mismos que pueden viciar el proceso, sea por nulidad insanable o por haber provocado la indefensión. Esta violación puede estar dada, como se ha alegado, por la falta de aplicación de normas de derecho, que consiste en la falta que incurre el Juez al no aplicar la disposición legal pertinente.

6.1.2. 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.

6.1.3 Respecto a la falta de aplicación Luis Tolosa señala que: 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 típicaº, por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto¼ º (Tolosa Villabona, Luis Armando,. 2008, Teoría y Técnica de la Casación, Bogotá ± Colombia Ediciones Doctrina y Ley Ltda., pág. 359).

6.2 El recurrente manifiesta que en el presente caso se han violentado las siguientes normas:

CÓDIGO ORGANICO GENERAL DE PROCESOS.

ª Art. 306.- Oportunidad para presentar la demanda. Para el ejercicio de las acciones

contencioso tributarias y contencioso administrativas se observará lo siguiente: (¼) 6. Las acciones de pago indebido, pago en exceso o devoluciones de lo debidamente pagado se propondrán en el plazo de tres años desde que se produjo el pago o desde la determinación, según el casoº.

CODIGO TRIBUTARIO.

ª Art. 15.- Concepto.- Obligación tributaria es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la leyº.

ª Art. 16.- Hecho generador.- Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributoº.

ª Art. 122.- Pago indebido.- Se considerará pago indebido, el que se realice por un tributo no establecido legalmente o del que haya exención por mandato legal; el efectuado sin que haya nacido la respectiva obligación tributaria, conforme a los supuestos que configuran el respectivo hecho generador. En iguales condiciones, se considerará pago indebido aquel que se hubiere satisfecho o exigido ilegalmente o fuera de la medida legalº.

ª Art. 306.- Reclamo administrativo.- El reclamo administrativo de pago indebido y la solicitud de pago en exceso se presentarán ante la autoridad tributaria que tenga competencia para conocer en única o última instancia los reclamos tributarios, conforme a los artículos 64, 65 y 66 de este Código, en los siguientes casos: 1. Cuando se ha realizado el pago conforme a un erróneo acto de determinación o de acuerdo a una acta de fiscalización u otro acto, del que no se hubiere presentado reclamo alguno; y, 2. Cuando se ha pagado una obligación tributaria inexistente, en todo o en parte, por cuenta propia o ajena. La autoridad administrativa tramitará y resolverá el reclamo con sujeción a lo previsto en el Capítulo Segundo, Título Segundo del Libro Segundo de este Código. La resolución que se dicte será impugnable ante el Tribunal Distrital de

lo Fiscal, con arreglo al artículo 229º.

6.3. Respecto al caso 1 del art. 268 del COGEP, el casacionista argumenta que el fallo de instancia, incurre en falta de aplicación del art. 306 numeral 6 del COGEP, que le faculta el ejercicio de su derecho a la defensa, pues interpuso su reclamo dentro de los 3 años contados a partir del pago efectuado, que busca una tutela efectiva a fin de que se le restituya lo indebidamente pagado; evidenciando así que el argumento esgrimido por el Juzgador de instancia que la compañía ªdebió presentar el correspondiente reclamo administrativo cuestionando dicho acto de determinación más no presentar un reclamo de pago indebidoº no es correcto.

6.3.1 El argumento del Tribunal A quo para resolver la controversia se fundamenta en que la parte actora la compañía GRUPO EMPRESARIAL MONSALVEMORENO CIA. LTDA., si no estaba conforme con la determinación realizada, debió presentar un reclamo administrativo cuestionando dicho acto de determinación, y no presentar un reclamo de pago indebido, ya que de esa manera se estaría distorsionando la esencia y el espíritu de un reclamo de pago indebido, al permitirse en la práctica la impugnación de un acto de determinación tributaria firme y ejecutoriado mediante un reclamo de pago indebido.

Dentro de este contexto, el cuestionamiento no procede al amparo del caso 1 del art. 268 del COGEP, pues los efectos que pretende obtener el recurrente con la alegación del caso 1 referido, no son aquellos previstos por la técnica casacional, lo que vuelve incorrecta su elección del cargo, y, por otro lado, la construcción del mismo tampoco es correcta, pues no se observa que los juzgadores de instancia hubieren archivado la causa por no haberse respetado el plazo de 3 años para la interposición de la acción judicial de pago indebido, lo que hubiere podido circunscribirse en el caso 1, según la casuística, sino que basan su decisión en motivos distintos al contenido del art. 306.6 del COGEP, señalando que se ha distorsionado la esencia o espíritu de un reclamo de pago indebido al permitirse la impugnación de un acto de determinación firme mediante un reclamo de pago indebido.

6.4 Respecto del caso 5 del art. 268 del COGEP, deben verificarse los hechos probados y no controvertidos, así se han verificado los siguientes: i) En el considerando 5.1., que el argumento central de la compañía accionante se refiere a que la compañía GRUPO EMPRESARIAL MONSALVEMORENO CIA. LTDA., dada su naturaleza de compañía

holding, tenía como único objeto social la teneduría de acciones y participaciones sociales, con la única finalidad de vincularlas y ejercer su control, por lo que no ha registrado ingresos gravados con el impuesto a la renta y por lo mismo no era sujeto pasivo de los Impuestos de Patente Municipal, del 1.5 por mil sobre Activos Totales, ni de la Tasa de Seguridad Ciudadana pese a lo cual los ha cancelado durante el año 2017, sin que haya estado obligada a cumplir con dichas obligaciones, de acuerdo a la ley, ya que el artículo 62 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal, interpretó el artículo 429 de la Ley de Compañías, aclarando que dada la naturaleza de las compañías holding, mientras no tengan actividades económicas gravadas con impuesto a la renta, ª¼ no tendrán la calidad de sujeto pasivo de los impuestos de Patentes municipales y del 1,5 por mil sobre los activos totales¼º, disposición interpretativa que a decir de la compañía accionante ª¼ se encuentran incorporadas a aquella Ley que interpreta (¼) por lo que debe aplicarse desde la vigencia de la misma¼º, situación que efectivamente es así por mandato legal del numeral 23 del Art. 7 del Código Civil, según el cual, ªLas leyes que se limiten a declarar el sentido de otras leyes se entenderán incorporadas en éstas¼º, tema que ha sido ampliamente debatido tanto a nivel doctrinario como jurisprudencial, llegando a establecerse que la ley interpretativa se entiende vigente desde el momento de expedición de la ley interpretada y durante la vigencia de la misma; en este sentido, la Corte Constitucional del Ecuador, en la sentencia No. 009-13-SIN-CC, caso No. 0008-12-IN, publicada en el tercer suplemento del Registro Oficial No. 93 del miércoles 02 de octubre de 2013, ha dejado claro que ª¼ el legislador realiza una interpretación auténtica de la ley, pues al contrario de otros poderes del Estado, no crea una nueva disposición normativa, sino que es a su propia voluntad a la que le dota de alcance, por lo tanto la aclara, más no la declara primigeniamente. En este estado de la situación, es necesario establecer cuál es la naturaleza de una ley interpretativa. De lo expuesto con anterioridad, se puede concluir que el legislador es el intérprete auténtico de su propia voluntad, por medio de la cual logra hacer efectivos los propósitos por los cuales un enunciado normativo fue adoptado; así, el resultado de dicha interpretación se caracteriza por formar, sustancialmente, un mismo cuerpo normativo con la ley interpretada, compartiendo entonces una unidad material de objeto e identidad. Asimismo, el principio de unidad de materia impide que la función legislativa, mediante una ley interpretativa, pueda volver a regular; por medio de reforma, derogación o expedición, un punto ya establecido dentro de una ley interpretada, motivo por

el cual la ley interpretativa únicamente puede declarar el sentido de aplicación de una ley precedente, mas no contener nuevos enunciados normativos. Razón por la cual, la ley interpretativa se entiende vigente desde el momento de expedición y en la vigencia de la ley interpretada.º (¼) De allí que la naturaleza de la ley interpretativa sea únicamente reiterar o aclarar la voluntad ya establecida en la disposición normativa que se interpreta, trayendo como resultado la existencia de una norma jurídica aplicable a la realidad social¼ º (énfasis agregado). (¼). En consecuencia, si la Corte Constitucional del Ecuador ±cuyas decisiones tienen el carácter de obligatorias y vinculantes, según lo prevé el Art. 436 de la Constitución en concordancia con el Art. 187 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales± ha establecido como criterio obligatorio y vinculante que ª¼ la ley interpretativa se entiende vigente desde el momento de expedición y en la vigencia de la ley interpretada¼ º, significa que nos encontramos frente a una presunción iuris et de iure, que no admite prueba en contrario, lo que significa que el alcance del Art. 429 de la Ley de Compañías, en el sentido interpretado por la Ley Orgánica de Fomento Productivo, fue siempre el mismo desde su expedición, por lo que, en base a esta misma presunción, se entiende que el alcance y sentido de la referida norma fue conocido por la compañía GRUPO EMPRESARIAL MONSALVEMORENO CIA. LTDA. y por todos los habitantes de la República desde que entró en vigencia la Ley de Compañías, es decir, la empresa hoy accionante conocía de antemano que no era sujeto pasivo del Impuesto de Patente Municipal, ni del impuesto del 1.5 por mil sobre los activos totales, durante los ejercicios 2017. ii) Que en el considerando 5.1.1 que: En el caso en análisis, resulta evidente que la determinación no es practicada de manera exclusiva por el sujeto pasivo, sino de modo mixto, puesto que conforme se puede verificar en el sitio web oficial del GAD Municipal del cantón Cuenca; hecho que no requiere ser probado por ser un hecho notorio y públicamente evidente, según el numeral 3 del Art. 163 del COGEP, el formulario que la Administración Municipal pone a disposición de los sujetos pasivos, únicamente permite consignar los valores del patrimonio, activo y pasivo, en base a los cuales el sujeto activo determina la obligación a pagar, sin que el sujeto pasivo tenga la oportunidad de cuantificar, en esos formularios, la obligación determinada y líquida a pagar, de allí que en los comprobantes de pago de los años 2017, que fueron actuados como prueba por ambas partes procesales, constan como antecedentes de dichos pagos los Títulos Nos. 26955, 687 y 24187000, emitidos el 26 de abril y 1 de enero de 2017 por las sumas de US$ 7.935,99, US$ 6.085,63 y US$ 300,00 (fs. 66 y 67), títulos estos que han sido emitidos, en el

orden citado, por concepto de Patentes Municipales, 1.5 por mil sobre los Activos Totales y Tasa de Seguridad Ciudadana, y en una fecha anterior a la fecha de pago, puesto que los pagos han sido realizados el 26 de julio de 2017.- Los valores así determinados han sido cancelados por la compañía GRUPO EMPRESARIAL MONSALVEMORENO CIA. LTDA., tema sobre el cual no se discute en el presente caso y así consta en los comprobantes de pago que fueron actuados como prueba por las partes procesales, de lo que se infiere que el pago ha sido realizado como consecuencia de un acto legítimo de determinación tributaria, el mismo que ha sido practicado en base a la información del patrimonio, activo y pasivo proporcionado por el propio sujeto pasivo, lo que quiere decir que la compañía GRUPO EMPRESARIAL MONSALVEMORENO CIA. LTDA., aceptando los resultados de la determinación practicada, ha procedido al pago de la obligación determinada, extinguiendo de esta forma dicha obligación, debido a que por mandato del artículo 37 del Código Tributario, el pago es una de las formas de extinguir las obligaciones tributarias. iii) Que en el considerando 5.1.2 la ª compañía GRUPO EMPRESARIAL MONSALVEMORENO CIA. LTDA. ha pagado voluntariamente el valor de la determinación tributaria, mediante escrito de fecha 21 de junio de 2019 (fs. 11 a 14), ha interpuesto un reclamo administrativo de pago indebido, cuya resolución es materia de impugnación en este juicio, sin tener en cuenta que al estar en desacuerdo con los resultados de la determinación practicada, tenía el camino expedito para presentar el correspondiente reclamo impugnatorio en contra de la determinación realizada, sin que para ello se requiera el pago previo de la obligación determinada, (¼)º. (El subrayado es de esta Sala de Casación).

6.4.2 El objeto de la controversia establecido por el Tribunal de instancia, conforme se mencionó ut supra, fue establecer si se ha producido el pago indebido de los Impuestos de Patentes Municipales, del 1.5 por mil sobre los Activos Totales y de la Tasa de Seguridad Ciudadana del año 2017, porque la compañía accionante alega que no es sujeto pasivo, ni se ha configurado el hecho generador de esos tributos.

6.4.3 Al argumentar el pago indebido de conformidad con la jurisprudencia, y el art. 122 del Código Tributario debe demostrarse: i) que se ha realizado el pago y ii) que este pago era indebido, por lo que, verificados los hechos probados y aquellos no controvertidos, se observa que se ha realizado el pago, así lo afirman los jueces de instancia, y, también precisan que efectivamente la norma interpretativa debe ser entendida en ese sentido desde la expedición

de la norma interpretada, situación que no se encuentra siquiera controvertida o analizada con otro alcance, por lo que, si los propios jueces de instancia, reconocen los alcances de una norma interpretativa, y que, existió un pago en base a un acto determinativo, como son los títulos de crédito, entonces en aplicación del art. 306 del Código Tributario, que fue alegado por el accionante al presentar su demanda, debieron dar curso a la acción de pago indebido y fallar en conformidad; sin embargo, en lugar de hacer aquello, desvían su atención al señalar que el contribuyente debía impugnar el acto de determinación si estaba inconforme con aquello, y que, al no haberlo hecho, este se volvió firme y por tanto no cabe desnaturalizar al reclamo administrativo utilizando la figura del pago indebido.

Además, establecen que el contribuyente pagó a sabiendas de que no debía hacerlo, como si aquello fuese un argumento determinante en su decisión, cuando claramente existen normas previstas justamente para corregir aquellos pagos que se hacen por error, como en este caso, pues al expedirse la norma interpretativa, se aclaró el alcance que siempre tuvo el art. 429 de la Ley de Compañías, y que estuvo mal entendido por la autoridad municipal y los contribuyentes.

En su lugar se observa que el Tribunal A quo aplica los arts. 392 del COOTAD y 115 del Código Tributario para sustentar su afirmación, sin embargo estas dos normas, nada tienen que ver con los hechos probados ni con la delimitación realizada en el objeto controvertido, pues no existen hechos analizados por los juzgadores de instancia, que permitan aplicar o dejen entrever que el 392 del COOTAD y el 115 del Código Tributario sean las normas llamadas a regular el reclamo de pago indebido presentado, consecuentemente se evidencia que se han configurado, por un lado la falta de aplicación del art. 122 y 306 del Código Tributario y por otro la aplicación indebida de los arts. 392 del COOTAD y 115 Código Tributario.

6.4.4 En definitiva, en función de la existencia del pago de los tributos referidos y, que la compañía actora tiene como único objeto social la teneduría de acciones y participaciones sociales, con la única finalidad de vincularlas y ejercer su control, por lo que no ha registrado ingresos gravados con el impuesto a la renta, hecho que no fue controvertido, de conformidad al artículo 62 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal, que interpretó el artículo 429 de la Ley de Compañías, se establece que dada la naturaleza de las compañías holding, mientras

no tengan actividades económicas gravadas con impuesto a la renta, no tendrán la calidad de sujeto pasivo de los impuestos de Patentes municipales y del 1.5 por mil sobre los activos totales, por lo que, si los jueces de instancia se hubieren percatado que no fue controvertido, que la empresa actora no generó ingresos sujetos a Impuesto a la Renta, considerando el contenido de la norma referida (citada y aplicada en el fallo) hubieren verificado que existió un erróneo acto de determinación tributaria, configurándose entonces la calidad de ª indebidoº del pago que se constató se había realizado, y, aplicando el art. 306 del Código Tributario, norma llamada a regular el asunto controvertido, hubieren llegado a concluir algo diferente al resolver.

6.4.5 Del fallo de instancia se desprende que sobre el acto de determinación practicado, no se presentó reclamo alguno, sino que, al contrario, se realizó el pago de los valores contenidos en él. Habiéndose verificado este hecho que se adecúa totalmente al contenido de la norma, se evidencia entonces que el reclamo de pago indebido fue perfectamente interpuesto en cumplimiento del art. 306 del Código Tributario y que por lo tanto, el Tribunal de instancia debía dar cabida al análisis respectivo bajo dicha figura legal, al haberse cumplido los parámetros fijados por el art. 306 para el efecto.

6.4.6 Finalmente, esta Sala Especializada considera necesario dejar sentado que justamente el reclamo de pago indebido procede contra un erróneo acto de determinación u otro acto del que no se hubiere presentado reclamo alguno, y lo que persigue esta figura es dotar de los mecanismos legales a los sujetos pasivos para que, cuando han procedido a un pago de valores determinados, evidenciándose posteriormente que no debían hacerlo pues la determinación fue errónea, puedan recuperarlos. No tiene sentido señalar que lo que procedía era presentar un reclamo contra el acta de determinación, pues esta procede cuando el sujeto pasivo no se encuentra conforme con los valores determinados. Mientras que el pago indebido, procede justamente cuando ha existido un pago y no se ha discutido el acto que lo determina, sino que se ha procedido a pagar conforme a éste último.

Esta Sala Especializada ha mantenido este criterio en múltiples fallos, tanto así que se elevó el criterio ante el Pleno de la Corte Nacional de Justicia y se constituyó en precedente jurisprudencial obligatorio en la Resolución No. 09-2023: ª El reclamo de pago indebido que contempla el artículo 306, numeral 1 del Código Tributario procede cuando se realiza un pago en función de un erróneo acto de determinación tributaria, sobre el que no se hubiere

presentado reclamo alguno, acto firme, lo cual permite el ejercicio del derecho de defensa de los administradoº.

Corresponde entonces emitir sentencia de mérito.

7. Decisión

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

7.2. CASAR la sentencia de 28 de octubre del 2020, a las 16h07, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay; dentro del juicio No. 01501-2020-00008, en los términos analizados en este fallo; consecuentemente se admite la demanda presentada y se declara la invalidez de la resolución impugnada, por lo que, se dispone la devolución de los valores pagados por la compañía GRUPO EMPRESARIAL MONSALVEMORENO CIA. LTDA., por concepto de impuestos Patente y de 1.5 por mil sobre los Activos Totales del año 2017, con los respectivos intereses contemplados en el art. 22 del Código Tributario por haberse configurado el pago indebido. No se dispone la devolución de la tasa de seguridad ciudadana reclamada en la especie, por no haberse sustentado aquello y no formar parte del análisis realizado en atención al recurso de casación interpuesto.

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

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

7.5. Sin costas.

7.6 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

Bajo los hechos probados en instancia, se configura el vicio de falta de aplicación de los arts. 122 y 306 del Código Tributario, al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP, en tal virtud se casa la sentencia, se acepta la demanda presentada y se dispone la devolución de los valores pagados por la compañía actora por concepto de impuestos Patente y de 1.5 por mil sobre los Activos Totales del años 2017, por haber sido pagados indebidamente, al no existir ingresos gravados con impuesto a la renta.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

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

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

FUNCIÓN JUDICIAL

267407481-DFE

Juicio No. 13802-2019-00301 RESOLUCION 531-2025

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

AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, miércoles 23 de julio del 2025, las 10h43. **VISTOS**: El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los jueces nacionales: doctora Rosana Morales Ordóñez (ponente), doctor Gustavo Durango Vela (E) y doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos (E), dictan la siguiente sentencia dentro de la causa No. 13802-2019-00301.

1. Antecedentes procesales

1.1. En el caso puesto en nuestro conocimiento, la compañía CEDIBA Y COMPANY S.A., presentó demanda de impugnación en contra de la Resolución No. 113012019RREC106998, de 21 de mayo del 2019, suscrita por la Directora Zonal 4 del Servicio de Rentas Internas, notificada el 23 de mayo del mismo año, mediante la cual resolvió negar el reclamo administrativo y confirmar el Acta de Determinación Final No. 13201824901334045 correspondiente al Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2014.

El Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Portoviejo, provincia de Manabí, estableció el siguiente objeto de la controversia: ª Determinar Si es procedente o no declarar la nulidad e ilegalidad de la RESOLUCIÓN No. 113012019RREC106998, emitida en fecha 21 de mayo del 2019, por la Econ. Monserrate Auxiliadora Holguín Alvia, DIRECTORA ZONAL 4 DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS y notificada el 23 de mayo del mismo añoº.

1.2. En la sentencia recurrida se resolvió desechar la demanda planteada por la compañía CEDIBA Y COMPANY S.A., consecuentemente se confirma la validez jurídica de la Resolución No. 113012019RREC106998, emitida en fecha 21 de mayo del 2019, por la Econ. Monserrate Auxiliadora Holguín Alvia, Directora Zonal 4 del Servicio de Rentas Internas, y notificada el 23 de mayo del mismo año, que confirmó el Acta de Determinación Final No.

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

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

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

13201824901334045 correspondiente al Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2014.

1.3 La compañía CEDIBA Y COMPANY S.A., interpone recurso de casación contra la sentencia de 22 de diciembre del 2021, a las 13h26, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Portoviejo, provincia de Manabí; dentro del juicio de impugnación No. 13802-2019-00301, argumentando los casos 2 y 5 del art. 268 del ª COGEPº .

1.4. Mediante auto de 16 de diciembre de 2024, a las 11h52, dictado por el doctor Marco Vinicio Albán Zambonino, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia, se admitió el recurso de casación interpuesto por la compañía CEDIBA Y COMPANY S.A., por los caso 2, del art. 268 del COGEP, por falta de motivación; y por el caso 5, por errónea interpretación de los arts. 95 del Código Tributario; y, 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

2. Competencia

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

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia.- Sorteo de la causa número 13802-2019-00301, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso

Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 24 de febrero del 2025, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

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

3. Validez procesal

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 22 de julio del 2025 a las 11h00.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El casacionista en la fundamentación del recurso señala respecto al caso 2 del art. 268 del COGEP, que las normas que se estiman infringidas son los arts. 76. 7. l) de la Constitución; 89 y 95 numeral 7 del COGEP. Que la Corte Constitucional, mediante sentencia No. 1158-17-EP establece pautas que incorporan una tipología de deficiencias motivacionales, es decir incumplimientos que pueden exteriorizarse en inexistencia, insuficiencia y apariencia. Que en el presente caso la sentencia recurrida incurre en el vicio de incongruencia motivacional. Que sobre el vicio de incongruencia en la motivación, la Corte Constitucional menciona que toda argumentación jurídica debe ser coherente, y que dicha calidad es cumplida cuando en la fundamentación fáctica o jurídica se contestan todas las alegaciones de las partes (incongruencia frente a las partes) y se han contestado todos los argumentos relevantes que la ley o la jurisprudencia impone abordar en la resolución de los problemas jurídicos (incongruencia frente al derecho). Que la Corte Constitucional, en sentencia 639-18-EP/22, determinó que la incongruencia frente a las partes puede ocurrir por omisión y por acción. Que en el caso de la omisión, esta se genera cuando los juzgadores omiten analizar una de las alegaciones fundamentales propuestas en un acto de proposición; mientras que, la incongruencia por acción ocurre cuando se atendió la alegación propuesta, pero se lo realizó de forma tergiversada, de modo que, parecería que la alegación fue atendida, pero en realidad

no lo fue porque se realizó un análisis tergiversado, con el que no se atiende el argumento. Que en el presente caso, el Tribunal incurrió en el vicio motivacional frente a las partes por acción. Que como bien se señaló en el propio fallo impugnado, una de las alegaciones principales de esta parte recurrente fue: ª Respecto de lo alegado por la parte accionante en relación a que el acto determinativo practicado por la Administración Tributaria, vulneró el debido proceso y la forma de obtener el valor del anticipo del impuesto a la renta del año 2014, (¼)º, (lo detallado consta en el considerando 4.1 de la sentencia, donde se detallan los hechos de la demanda; fojas 455 a 455 vuelta). Que para reforzar la alegación de que, para realizar la liquidación del impuesto a la renta del año 2014 debió considerarse que la compañía recurrente es comisionista de CONECEL, por lo que no puede gravar como un contribuyente normal, sino únicamente respecto de las comisiones obtenidas, que la normativa, de forma posterior (reforma), reconoció esta excepción en la Ley de Régimen Tributario y su reglamento, dado que es evidente que la capacidad contributiva de un comisionista es diferente. Que se detalla lo que consta en el considerando 4.1 de la sentencia, donde se consideran los hechos de la demanda; fojas 456. Que en resumen, no debió realizarse la liquidación del anticipo a la renta de la forma en la que hizo el SRI, toda vez que no se consideró la realidad financiera del contribuyente, es decir no se consideró que la actividad económica de la compañía es la comisión mercantil, por lo que no es posible que la compañía grave con los mismos valores que un contribuyente normal, y que, inclusive, de forma posterior, el legislador a través de una reforma reconoció lo dicho. Que el Tribunal no resolvió esta alegación arriba expuesta, sino que para atender la misma señaló: ª Sin embargo, la normativa que pretende el accionante sea aplicado al cálculo del anticipo del impuesto a la renta con cargo al ejercicio fiscal del año 2014, no corresponde al periodo determinado (...) De lo que se establece que no es procedente la forma en la cual el accionante pretende le hubiera sido calculado el anticipo del impuesto a la renta, por aquello, se desecha la alegación en tal sentido (¼)º. Que de forma tergiversada el Tribunal pretende haber resuelto la alegación, pero en realidad no lo hizo, pues jamás se alegó la aplicación de una norma no vigente para el cálculo del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2014. Que la alegación no se refería a aquello, sino a que, para el cálculo debía considerarse la actividad económica de la compañía, es decir, la realidad financiera del contribuyente, y considerar para dicha liquidación, el ingreso gravable exclusivamente el valor de las comisiones o similares percibidas directamente, o través de descuentos o por márgenes establecidos por terceros.

Que sobre esto, el Tribunal no se pronunció, por tanto, es evidente que en este caso se incurrió en el vicio motivacional de incongruencia frente a las partes por acción. Respecto al caso 5 del art.268 del COGEP, por el vicio de errónea interpretación del art. 95 del Código Tributario., establece que el art. 95 dispone que se entenderá que la orden de determinación no produce efecto legal alguno cuando los actos de fiscalización no se iniciaren dentro de 20 días hábiles, contados desde la fecha de notificación con la orden de determinación o si, iniciados, se suspendieran por más de 15 días consecutivos; que sin embargo, el sujeto activo podrá expedir una nueva orden de determinación, siempre que aún se encuentre pendiente el respectivo plazo de caducidad. Que el Tribunal señala que ª (¼) los actos de fiscalización no se limitan a los requerimientos de información sino que también comprende otras actuaciones del equipo fiscalizador como análisis de la información, reportes internos, los que no requieren para su validez que sean notificados a la empresa auditada, pues son actos preparatorios de la voluntad de la Administración, que se manifiesta en el Acta de Determinación, la que sí debe de ser notificada al interesado para que surta todos los efectos de ley; de tal suerte que en el presente caso no se advierte que la tarea fiscalizadora se haya interrumpido por más de quince díasº. Que el Tribunal considera que para efectos de interrumpir la caducidad de la facultad determinadora del SRI, es posible considerar actos de fiscalización e informes de avance de auditoría. Que para el Tribunal, la interpretación que se le debe dar a esta norma es que, cualquier actividad que se realice durante la etapa de verificación de cumplimiento de las obligaciones tributarias realizada por el SRI, puede ser utilizada para interrumpir la caducidad de la facultad determinadora. Que la interpretación correcta del art. 95 del Código Tributario, es que, solo los actos de fiscalización (entendiéndose a estos como aquellos en los cuales se verifica el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte del contribuyente) interrumpen la caducidad de la facultad determinadora del SRI; es decir, el Tribunal no debió añadir como actos de interrupción a los informes de avance de auditoría, pues la norma solo prevé que sean actos de fiscalización. Que vale mencionar que, los informes de avance de auditoría no generan ninguna acción tendiente a determinar el cumplimiento de las obligaciones, por lo que tampoco podrían ser considerados como actos de fiscalización. Que en el presente caso la errónea interpretación de la norma provocó que se considere que los informes de avance de auditoría sí pueden interrumpir la caducidad de la facultad determinadora, y que por tanto la administración actuó con competencia, ergo, el acta de determinación no es nula. Respecto a la errónea

interpretación del art. 41 literal b) de la Ley de Régimen Tributario Interno. Que el Tribunal Distrital consideró que el art. 41 de la LRTI, vigente para el caso, no realiza excepción alguna con respecto a las compañías que se dedican, como principal actividad económica, a la comisión mercantil. Que en base a su criterio no debió considerarse la actividad económica de la compañía para realizar la liquidación y su ingreso gravable, en virtud de que la norma, a su criterio, no prevé excepción alguna. Que la interpretación correcta de la norma es que, para el cálculo del Impuesto a la Renta si es necesario observar la actividad económica que realiza la empresa, pues con ella se concluye la capacidad contributiva de la misma. Que el art.41 habla del ª ingreso gravableº, para lo cual se debe considerar como ingreso gravable de un comisionista exclusivamente el valor de las comisiones que obtiene. Que para el Tribunal no se podía realizar este análisis especial con los comisionistas, dado que la norma (vigente a la época) no generaba esta excepción. Que sin embargo, si bien la norma posterior ya lo determinó con claridad con la generación de una excepción, esto, no impedía en que el SRI revise la actividad económica y verifique el real ª ingreso gravableº de la compañía, pues así lo señalaba la norma. Que de lo contrario, estaríamos ante una interpretación arbitraria que obliga a gravar una cantidad que no responde a la realidad financiera de las empresas comisionistas. Que la errónea interpretación alegada provocó que se disponga el pago de valores que no corresponden a la capacidad contributiva de la compañía recurrente, y que se declare la validez de los actos administrativos impugnados. Que en síntesis, el Tribunal, considera el total de ingresos determinados por la Administración Tributaria establecido en la Resolución No. 113012019RREC106998, mismo que asciende al valor de USD. 18.536.571,78; cuando en realidad solo correspondía el valor de las comisiones, o sea, los USD. 158.888,86; mismos que se debieron haber constituidos en el ingreso gravable sujeto a la fórmula para el cálculo del anticipo de rentas. Que por lo expuesto solicita que se case el fallo impugnado.

4.2. La Administración Tributaria, en su contestación al recurso de casación, señala lo siguiente: Sobre la falta de motivación.- Que el recurrente sostiene que la sentencia carece de motivación porque tergiversa su argumento sobre la determinación de la base imponible del Impuesto a la Renta. Que no obstante, dicha afirmación carece de sustento, ya que el fallo cumple con los requisitos de motivación establecidos en el art. 76. 7 de la Constitución y 107 del COGEP. Que el Tribunal fundamentó su decisión considerando; que el análisis detallado de los argumentos de la actora, incluyendo la supuesta caducidad de la facultad

determinadora y la errónea determinación del anticipo del Impuesto a la Renta. Que el examen de la normativa aplicable, se determinó que la legislación vigente en 2014 no contemplaba un régimen especial para comisionistas, como lo pretendía el recurrente. Que en la valoración de pruebas, se evaluaron tanto los informes internos del SRI que acreditaban la continuidad de la auditoría tributaria como los dictámenes periciales incorporados al proceso. Que la Corte Constitucional, en la sentencia No. 1158-17-EP/21 estableció un criterio rector para evaluar la motivación de las decisiones jurisdiccionales, exigiendo que una argumentación jurídica sea suficiente cuando cuente con una estructura mínimamente completa, lo que implica; enunciar las normas o principios jurídicos en que se fundamenta la decisión; y, explicar la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Que la sentencia de instancia cumple con los requisitos de motivación conforme a la doctrina de la Corte Constitucional. Que explica la pertinencia de la normativa al caso concreto; analiza la caducidad de la facultad determinadora del SRI conforme al art. 95 del Código Tributario, así como el cálculo del anticipo del Impuesto a la Renta con base en el art. 41 de la LRTI, aplicando la normativa vigente para el ejercicio fiscal 2014. Que no se configura la inexistencia de motivación, ya que la sentencia desarrolla una argumentación jurídica detallada y expresa el sustento normativo de su decisión. Que no se evidencia insuficiencia de motivación, pues la sentencia examina en detalle los alegatos de la parte accionante y la parte demandada además emite una resolución razonada sobre la caducidad de la facultad determinadora del SRI y la correcta aplicación de la fórmula de cálculo del anticipo de impuesto a la renta y se apoya en pruebas documentales y periciales. Que no hay apariencia de motivación; ya que no hay contradicciones internas en la argumentación de la sentencia y la fundamentación jurídica está relacionada directamente con los hechos del caso así mismo resuelve las pretensiones planteadas, sin omitir ni agregar aspectos ajenos a la controversia y la redacción y argumentación son claras, lo cual se puede evidenciar de la simple lectura de la sentencia. Que la sentencia recurrida sí está debidamente motivada y no se configura el vicio de falta de motivación. Referente a la errónea interpretación del art. 95 del Código Tributario. Que en este caso, se demostró con pruebas documentales que la auditoría no se suspendió, ya que hubo actividades continuas de fiscalización, incluyendo la emisión de informes internos. Que la sentencia reconoció la validez de estos informes, siguiendo jurisprudencia consolidada que establece que no es necesario que cada actuación fiscalizadora sea notificada al contribuyente para que tenga efecto legal. Que por lo tanto, la interpretación del Tribunal fue

correcta y no se configura un error de derecho. Sobre la errónea interpretación del art. 41 de la LRTI. Que el recurrente sostiene que su actividad de comisionista debió ser tratada conforme a la reforma del artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno que establece un régimen especial para el cálculo del anticipo. Que no obstante, el Tribunal determinó correctamente que dicha reforma fue promulgada después del ejercicio fiscal 2014, por lo que no era aplicable retroactivamente. Que la norma vigente en 2014 establecía que el cálculo del anticipo debía realizarse considerando el total de los ingresos gravables de la empresa, sin diferenciaciones especiales para comisionistas. Que la sentencia se ajusta a lo dispuesto en el art. 11 del Código Tributario, que establece la aplicación prospectiva de las normas tributarias. Que en el recurso de casación, se cita de manera general que el Tribunal aplicó el art. 95 del Código Tributario y el art. 41 de la LRTI, pero no se indica con precisión en qué parte de la sentencia se aplicaron dichas norma. Que el recurso argumenta que el Tribunal interpretó erróneamente el art. 95 del Código Tributario al considerar que los informes de avance de auditoría pueden interrumpir la caducidad de la facultad determinadora, sin embargo, no se analiza en profundidad la jurisprudencia ni la normativa aplicable que respalde su argumento sobre qué actos sí interrumpen la caducidad. Que en el caso del art. 41 de la LRTI, el recurrente sostiene que el Tribunal debió considerar la realidad financiera del contribuyente, ya que este actúa como comisionista y no como un vendedor común. Que no obstante, el argumento se centra en la reforma legal posterior y no en la normativa vigente al momento del litigio. Que la interpretación correcta de la norma se expone parcialmente, ya que se apoya en cambios normativos posteriores sin demostrar cómo la norma vigente debió haber sido interpretada de manera diferente. Que el recurso sostiene que la interpretación errónea del art. 41 de la LRTI llevó al Tribunal a incluir como ingreso gravable 18.5 millones de dólares, cuando solo debieron considerarse 158,888 dólares de comisiones, aunque esta argumentación tiene fundamento, no se demuestra claramente cómo la interpretación del Tribunal modificó el cálculo tributario de manera errónea. Que el recurso de casación no cumple adecuadamente con los requisitos de fundamentación en el cargo de errónea interpretación, debido a que no se cita con precisión el acápite donde la norma fue aplicada por el Tribunal. Que la interpretación correcta de la norma se basa en reformas posteriores en lugar de un análisis adecuado del marco normativo vigente. Por lo expuesto solicita que se declare improcedente el recurso de casación planteado.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre en: El caso 2, del art. 268 del COGEP, por falta de motivación, infringiendo los arts. 76.7.l) de la Constitución; y los arts. 89 y 95.7 del COGEP. Y en el caso 5, por el vicio de errónea interpretación de los arts. 95 del Código Tributario; y, 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

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) 2. Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplan el requisito de motivación; (¼) 5. Cuando haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o autoº.

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

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

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

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

CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

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

CÓDIGO ORGANICO GENERAL DE PROCESOS.

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

ª Art. 95.- Contenido de la sentencia escrita. La sentencia escrita contendrá: (¼ .) 7. La motivaciónº.

CÓDIGO TRIBUTARIO.

ª Art. 95.- Interrupción de la caducidad.- Los plazos de caducidad se interrumpirán por la notificación legal de la orden de verificación, emanada de autoridad competente. Se entenderá que la orden de determinación no produce efecto legal

alguno cuando los actos de fiscalización no se iniciaren dentro de 20 días hábiles, contados desde la fecha de notificación con la orden de determinación o si, iniciados, se suspendieren por más de 15 días consecutivos. Sin embargo, el sujeto activo podrá expedir una nueva orden de determinación, siempre que aún se encuentre pendiente el respectivo plazo de caducidad, según el artículo precedente. Si al momento de notificarse con la orden de determinación faltare menos de un año para que opere la caducidad, según lo dispuesto en el artículo precedente, la interrupción de la caducidad producida por esta orden de determinación no podrá extenderse por más de un año contado desde la fecha en que se produjo la interrupción; en este caso, si el contribuyente no fuere notificado con el acto de determinación dentro de este año de extinción, se entenderá que ha caducado la facultad determinadora de la administración tributaria. Si la orden de determinación fuere notificada al sujeto pasivo cuando se encuentra pendiente de discurrir un lapso mayor a un año para que opere la caducidad, el acto de determinación deberá ser notificado al contribuyente dentro de los pertinentes plazos previstos por el artículo precedente. Se entenderá que no se ha interrumpido la caducidad de la orden de determinación si, dentro de dichos plazos el contribuyente no es notificado con el acto de determinación, con el que culmina la fiscalización realizada.

LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO.

ª Art. 41.- Pago del impuesto.- Los sujetos pasivos deberán efectuar el pago del impuesto a la renta de acuerdo con las siguientes normas: ¼ 2.- Las personas naturales, las sucesiones indivisas, las sociedades, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual, deberán determinar en su declaración correspondiente al ejercicio económico anterior, el anticipo a pagarse con cargo al ejercicio fiscal corriente de conformidad con las siguientes reglas:... b) Las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las sociedades: Un valor equivalente a la suma matemática de los siguientes rubros:

- El cero punto dos por ciento (0.2%) del patrimonio total.

- El cero punto dos por ciento (0.2%) del total de costos y gastos deducibles a efecto

del impuesto a la renta.

- El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del activo total.

- El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del total de ingresos gravables a efecto del impuesto a la renta. (¼)º

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

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

6.3.2 El Tribunal de instancia en el considerando SÉPTIMO.- MOTIVACIÓN, numeral 7.2 considera la existencia del Acta de Determinación Final No. 13201824901334045 correspondiente al Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2014, contra la cual se presentó un reclamo administrativo signado con el No. 1130120184188938, el mismo que fue negado a través de Resolución No. 113012019RREC106998, acto administrativo impugnado en la vía judicial. Señala además, que no es controvertido el monto del ingreso obtenido por el accionante durante el ejercicio fiscal 2014, así como tampoco existen proposiciones en el libelo tendentes a justificar los costos y gastos considerados como no deducibles por la Administración Tributaria, sino que más bien la argumentación del accionante para impugnar el acto administrativo se basa en asuntos de derecho.

En el considerando 7.3 los juzgadores proceden a realizar la valoración de la prueba de conformidad con el art. 164 del COGEP, así lo establecen, y señalan que la impugnación básicamente se fundamenta en dos puntos: caducidad de la facultad determinadora y la forma en que se ha calculado el impuesto determinado.

Respecto a que la Administración Tributaria ha actuado sin competencia por haber operado la caducidad de la facultad determinadora, en virtud de no haberse interrumpido los plazos de la caducidad, por considerar que los actos de fiscalización se suspendieron por más de 15 días consecutivos, establece el Tribunal que el art. 95 del Código Tributario dispone; ª Interrupción de la caducidad.- Los plazos de caducidad se interrumpirán por la notificación legal de la orden de verificación, ¼ Se entenderá que la orden de determinación no produce efecto legal alguno cuando los actos de fiscalización no se iniciaren dentro de 20 días hábiles, contados desde la fecha de notificación con la orden de determinación o si, iniciados, se suspendieren por más de 15 días consecutivos¼ º.

Determina el Tribunal de instancia que analizada la prueba, se considera como un hecho probado que el Servicio de Rentas Internas notifica con la Orden de determinación tributaria No. DZ4-ASODETC17-00000021, el 13 de diciembre del 2017, con el objeto de verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias correspondientes al impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2014, dentro del tiempo establecido en el art. 94 numeral 1 del Código Tributario, esto es, 3 años contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo, como lo es el impuesto a la renta.

Que en relación a si se suspendieron o no los actos fiscalizadores durante el proceso determinativo por más de 15 días, establece que el accionante afirma según el cuadro 01 del acta determinativa del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2014, que desde la fecha de elaboración del requerimiento de información No. DZ4-ASOORIC18-00000024, notificado el 9 de marzo del 2018, hasta la siguiente actuación el 9 de mayo del 2018, constante en el requerimiento de información No. DZ4-ASOORIC18-0000049, transcurrieron más de 15 días laborales, suspendiéndose la auditoría tributaria por 40 días término, por tanto fuera de la fecha establecida por la norma tributaria.

Ante lo señalado, el Tribunal precisó que en el cuadro 01, únicamente se detalla la documentación remitida al propio contribuyente, y que, en el cuadro No. 02 del acta

determinativa se detallan los documentos requeridos a terceros, estableciendo que el 2 de mayo del 2018 se realizaron varias actuaciones por parte del equipo auditor de la entidad, por lo que el detalle establecido en el cuadro mencionado por la parte accionante es una parte del trabajo realizado por la entidad demandada.

Señalan que el SRI, practicó como medio probatorio el informe pericial elaborado y suscrito por el economista Andrés Mariano Delgado Kuffo, quien lo sustentó en la audiencia de juicio; y que detalla todos los actos fiscalizatorios realizados dentro del proceso determinativo, así en el periodo en cuestión, se emitieron los siguientes informes: ª INFORME DZ-ASOIADC18-00000142, emitido el 20 de marzo del 2018, que abarca el periodo del 7 de marzo al 20 de marzo del 2018, INFORME DZ-ASOIADC18-00000173, emitido el 3 de abril del 2018, que abarca el periodo del 21 de marzo al 3 de abril del 2018, INFORME DZ-ASOIADC18-00000210, emitido el 18 de abril del 2018, que abarca el periodo del 4 al 18 de abril del 2018, INFORME DZ-ASOIADC18-00000244, emitido el 3 de mayo del 2018, que abarca el periodo del 19 de abril al 03 de mayo del 2018, INFORME DZ-ASOIADC18-00000280, emitido el 17 de mayo del 2018, que abarca el periodo del 4 al 17 de mayo del 2018, en los que se hace referencia a los múltiples papeles de trabajo realizados por el auditorº; y todos los actos realizados durante todo el tiempo que duró el proceso de determinación.

En virtud de lo señalado, habiendo valorado la prueba practicada, concluye el Tribunal que el equipo de auditoría encargado del proceso determinativo, no dejó de realizar actos durante el tiempo que duró el proceso determinativo. Asimismo de manera conjunta, analiza si esos actos pueden o no considerarse actos de fiscalización, dado que para la parte accionante estos actos debieron ser notificados para que surtan su efecto legal (los informes internos no fueron conocidos por el contribuyente). En ese escenario, el Tribunal explica que los actos de fiscalización, son todos aquellos que realiza el auditor con el fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, indistintamente si estos son o no notificados al contribuyente. Para llegar a esa conclusión, se refiere al art. 105 del Código Tributario dispone: ª Concepto.- Notificación es el acto por el cual se hace saber a una persona natural o jurídica el contenido de un acto o resolución administrativa, o el requerimiento de un funcionario competente de la administración en orden al cumplimiento de deberes formales.º; y, al art. 85 del Código Tributario: ª Notificación de los actos administrativos. Todo acto administrativo relacionado con la determinación de la obligación tributaria, así como las resoluciones que dicten las

autoridades respectivas, se notificará a los peticionarios o reclamantes y a quienes puedan resultar directamente afectados por esas decisiones, con arreglo a los preceptos de este Código. El acto de que se trate no será eficaz respecto de quien no se hubiere efectuado la notificaciónº, de los que se entiende que únicamente los actos administrativos, resoluciones o requerimientos son los que deben notificarse, además de lo que expresamente estuviera indicado en la normativa pertinente. Señalan que es importante dejar en claro que la doctrina es concordante en diferenciar entre los actos administrativos y los actos de simple administración, entendiéndose que el acto administrativo al ser una declaración unilateral de voluntad, emanada de la autoridad administrativa competente que produce efectos jurídicos individuales o generales, debe de ser notificada a la parte sobre la cual producirá el efecto jurídico, ya que de no notificarse ese acto administrativo sería ineficaz y no surtiría los efectos jurídicos establecidos en la norma; mientras que, los actos de simple administración, son las declaraciones unilaterales de voluntad, interna o entre órganos de la propia administración, que producen efectos jurídicos individuales y de forma indirecta, y no necesariamente deben de ser notificados a las partes interesadas, ya que son actos que podrán finalizar en un acto administrativo, el cual sí debe ser notificado a la parte interesada.

En definitiva, precisan los juzgadores que los actos de fiscalización no se limitan a los requerimientos de información sino que también comprenden otras actuaciones del equipo fiscalizador, como análisis de la información, reportes internos, los que no requieren para su validez que sean notificados a la empresa auditada, pues son actos preparatorios de la voluntad de la Administración, que se manifiesta en el Acta de Determinación, la que sí debe ser notificada al interesado para que surta todos los efectos de ley.

En función de ese análisis, concluye el Tribunal A quo que no se advierte que la tarea fiscalizadora se haya interrumpido por más de quince días, ya que, como ha sido probado por la parte accionada, la documentación emitida al propio contribuyente, detallada en el cuadro No.1 a la que hace referencia, sólo implica una de las tantas tareas realizadas en el proceso de determinación, y que, se ha observado que sí se ha realizado ininterrumpidamente otros actos de fiscalización como fue detallado por el perito economista Andrés Mariano Delgado Kuffo; por lo que, al no haberse probado que existió la suspensión del proceso determinativo, no ha operado caducidad de la facultad determinadora de la Administración (hecho probado).

6.3.3 Con respecto al valor del anticipo de Impuesto a la Renta, analiza el Tribunal la afirmación de la accionante sobre la vulneración al debido proceso y la forma de obtener el valor del anticipo, por no haberse considerado los reales ingresos gravables y los gastos gravables para efectos de la fórmula del anticipo, considerando que es una empresa comisionista, lo que ha permitido que se sobredimensione el valor para el año 2014, sin que éste corresponda a su realidad comercial atentando contra los principios de la tributación; recalca que no cabe que se liquide el anticipo del impuesto a la renta de una empresa que se dedica a la venta de equipos de telefonía celular y planes de minutos, dentro de una comisión mercantil, lo que termina generando un impuesto a la renta a pagar del año 2014 cuantificado en 127.230,91 USD.

El actor afirma que en su caso se ha observado el universo de ventas para efectos de aplicar la fórmula del cálculo del anticipo de rentas del año 2014, sin considerar que como comisionista de la empresa CONECEL S.A., lo que recibe como ganancia o utilidad son las comisiones obtenidas, e incluso no se ha considerado que varios productos de telecomunicación se venden al mismo precio de compra, pues la ganancia en este tipo de negocios, tiene otra modalidad, la ganancia es el descuento o la bonificación por llegar a una meta comercial. Que en tal sentido, hay que considerar que por parte de la compañía CEDIBA Y COMPANY S.A., los comprobantes de ventas de los ingresos por descuentos y/o comisiones obtenidos por sus proveedores durante el año 2014, ascendió a USD. 158.888,86 determinado por la Administración Tributada, valor que debió ser considerado para efectos de la liquidación o cálculo del anticipo de rentas 2014, y no como erróneamente se plantea al emplear los ingresos gravados por ventas de equipos y demás. Que el Servicio de Rentas Internas obtuvo el margen promedio del 0.8080% en productos RECARGAS y el 0.8513% en productos TARJETAS, estableciendo con ello el precio de venta de estos productos, excepto en aquellos denominados ªOTROS PRODUCTOSº, en donde no se consideró margen de utilidad, y se estableció como INGRESOS por concepto de ventas de recargas, pines, tarjetas y otros productos el valor de USD. 18.377.638,44; adicionalmente se considera como ingreso gravado el valor de USD. 158.888,86 por concepto de comisiones pagadas por sus proveedores. Que es decir, el total de ingresos determinados por la Administración Tributaria establecido en la Resolución No. 113012019RREC106998 es de USD.18.536.571,78.

Que alega que por la modalidad contractual que mantiene la compañía actora con CONECEL S.A., que corresponde a la realidad económica existente en las transacciones de compra y venta de los productos; los ingresos por ventas, no pueden forman parte de la renta de la COMPAÑÍA CEDIBA Y COMPANY S.A., o lo que es lo mismo, no pueden generar ingreso o beneficio económico para la actora; mientras que a los costos de adquisición de los productos, de la forma concebida en la relación comercial, no puede atribuírsele a la actividad económica ni imputarlos a los ingresos de COMPAÑÍA CEDIBA Y COMPANY SA.-

Que si las ventas y las compras de los productos, no forman parte de los ingresos y de los costos de COMPAÑÍA CEDIBA Y COMPANY S.A., no se cumple con los presupuestos de los rubros de Ingresos y costos, previstos en la fórmula matemática del art. 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, que requiere la condición de deducibles y gravable, respectivamente, a efecto de determinar o cuantificar ulteriormente el impuesto a la renta. Que de ahí que, cuando la norma se refiere a ingresos en la fórmula del anticipo para sociedades, se refiere a ingresos propios del sujeto obligado del anticipo COMPAÑÍA CEDIBA Y COMPANY SA. y no a ingresos de (CONECEL S.A.) de lo contrario se llegaría al absurdo de propiciar, que sobre un mismo ingreso se deba calcular y pagar dos veces el anticipo, y consecuente el impuesto a la renta; y que en el caso del costo de adquisición, como ha quedado dicho, se lo tome como base para dicho cálculo, sin que corresponda a la actividad generadora de los ingresos del contribuyente (COMPAÑÍA CEDIBA Y COMPANY S.A.); conllevando a que ulteriormente el impuesto a la renta se lo determine, con costos que no tienen la condición de deducibles para establecer la base imponible del que fuera sujeto pasivo del anticipo.

Señala también el Tribunal que, el actor se fundamenta en lo establecido en el art. 41 literal j) de la Ley de Régimen Tributario Interno reformado el 12 de septiembre del 2014, en donde se incorpora: ª Las sociedades, así como las sucesiones indivisas y las personas naturales, obligadas a llevar contabilidad, cuyos ingresos se obtengan bajo la modalidad de comisiones o similares, por la comercialización o distribución de bienes y servicios, únicamente para efectos del cálculo del anticipo en esta actividad, considerarán como ingreso gravable exclusivamente el valor de las comisiones o similares percibidas directamente, o a través de

descuentos o por márgenes establecidos por terceros; y como costos y gastos deducibles, aquellos distintos al costo de los bienes o servicios ofertados¼ º, y que dió lugar a que en el Reglamento de aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno con fecha 31 de diciembre del 2014 se incorpore en su art. 76 literal b) : ª Para el cálculo del anticipo, o del impuesto a la renta, se entenderá como actividades similares a las de comisión, a las de distribución al por mayor de bienes o servicios en las que el fabricante o quien le anteceda en la cadena de comercialización, reconozca a sus intermediarios un importe, margen o descuento en el valor de la comercialización por estipulaciones contractuales. El procedimiento para la aplicación de este régimen para comisionistas o similares se establecerá mediante resolución de carácter general.º. Y que a su vez. dichas normas se encuentran relacionadas con la Resolución No. NAC DGERCGCL6-00000126 publicada por el Servicio de Rentas Internas mediante Registro Oficial de fecha 10 de marzo del 2016, norma que clarifica los lineamientos a seguirse y la concepción misma del anticipo de rentas para un comisionista mercantil.

En este contexto, establece el Tribunal que la normativa que pretende el accionante sea aplicada al cálculo del anticipo del impuesto a la renta con cargo al ejercicio fiscal del año 2014, no corresponde al periodo determinado, esto considerando lo establecido por el art. 11 del Código Tributario, sobre la vigencia de la ley, por lo que no procede su aplicación para el cálculo del anticipo en el sentido afirmado por el accionante. Que el cálculo del anticipo para el ejercicio 2014, tenía que realizarse según los parámetros establecidos en la ley para ese periodo, y que no se encuentra excepción alguna para el cálculo a comisionistas o distribuidores.

6.3.4 En virtud de lo expuesto resuelve el Tribunal rechazar la demanda y confirmar la validez jurídica de la Resolución No. 113012019RREC106998, de 21 de mayo del 2019, notificada el 23 de mayo del mismo año, que confirmó el Acta de Determinación Final No. 13201824901334045.

6.3.5 Revisado el fallo recurrido en su integralidad, conforme lo señalado precedentemente, se evidencia que éste se encuentra motivado, pues por un lado determina y explica porqué la Administración Tributaria ha actuado dentro del plazo fijado para que opere la caducidad, es

decir su actuar fue dentro de los parámetros legales, pues los actos de fiscalización no se suspendieron por más de 15 días consecutivos; y, por otro lado, respecto al cálculo del anticipo de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2014, afirman los juzgadores que no puede pretender el actor que se le aplique una norma posterior que contempla un tratamiento a los comisionistas, para un ejercicio en el que no se hacía excepción alguna en dicho cálculo, por lo que se desecha lo solicitado. En el análisis se observa subsunción de hechos al derecho, existiendo suficiencia fáctica y jurídica, por lo que no procede señalar que exista deficiencia motivaciónal.

Ahora bien, por otro lado, se observa que el recurrente alega la falta de motivación, puntualmente porque a su entender el Tribunal ha dejado de absolver alguno de sus argumentos relevantes que la ley o la jurisprudencia impone abordar en la resolución de los problemas jurídicos; en el caso en cuestión, que no se consideró que al ser comisionista el cálculo del anticipo era distinto al realizado por la Administración Tributaria. Esta Sala ya ha señalado, que bajo el caso 2 del art. 268 del COGEP no puede pretender un recurrente que se analice lo que correspondería ser reprochado bajo otro de los yerros casacionales que contiene el artículo referido, recordando que en materia de casación, los yerros de derecho están expresamente contemplados en 5 casos estrictos que deben ser elegidos por quienes recurren, según los vicios que a su criterio se hubieren cometido en instancia. Si el recurrente consideraba que alguna de sus pretensiones o argumentos principales no fue atendido por los juzgadores de instancia, entonces debía elegir el yerro que puntualmente abarca ese error de derecho, y que se encuentra de manera taxativa contemplado en el numeral 3 del art. 268 del COGEP, y que no puede confundirse con el yerro del caso 2 que abarca entre otros aspectos, la falta de motivación en los términos que han sido explicados precedentemente. Por estos motivos, se rechaza el cargo alegado, no habiéndose configurado la falta de motivación del fallo.

Finalmente, cabe agregar que la conclusión a la que llega esta Sala una vez considerado el yerro alegado y confrontado con el fallo recurrido, no significa que esta Sala se encuentre de acuerdo, con el razonamiento contenido en el fallo recurrido, pues bajo el caso 2, lo único que corresponde dentro de un recurso de casación, es verificar si la sentencia de instancia motivó

la conclusión a la que llegó, indistintamente de si ésta es correcta o no, como así lo ha explicado la Corte Constitucional en la sentencia 1158-17-EP/21.

6.4 En lo referente al caso 5 del art. 268 del COGEP, el recurrente argumenta que la sentencia de instancia incurre en el vicio de errónea interpretación de los arts. 95 del Código Tributario y, 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno. Analizaremos primero el cargo presentado contra el art. 95 del Código Tributario:

6.4.1 En el numeral 7.3 del fallo recurrido se establece: ª 7.3. VALORACIÓN DE LOS MEDIOS PROBATORIOS EN SU CONJUNTO: (¼). 1.-) En relación a que la Administración Tributaria ha actuado sin competencia por haber operado la caducidad de la facultad determinadora, en virtud de no haberse interrumpido los plazos de la caducidad, por considerar que los actos de fiscalización se suspendieron por más de 15 días consecutivos. Por aquello es menester revisar la norma pertinente contenida en el Art. 95 del Código Tributario la misma que dice: ª Art.95.- ¼ º

Analizada la prueba en su conjunto tenemos que se considera como un hecho probado que el Servicio de Rentas Internas emite la orden de determinación tributaria No. DZ4-ASODETC17-00000021, el día 7 de diciembre del 2017, notificada el 13 de diciembre del 2017, con el objeto de verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias correspondientes al impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2014, dentro del tiempo establecido en el Art. 94 numeral 1 del Código Tributario, esto es, 3 años contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo, como lo es el impuesto a la renta. ¼ se debe considerar que el cuadro al que hace referencia el accionante únicamente se detalla la documentación remitida al propio contribuyente, siendo por ejemplo que en el cuadro No. 02 del Acto Determinativo se detalla los documentos requeridos a terceros, estableciéndose que el 2 de mayo del 2018 se realizaron varias actuaciones por parte del equipo auditor de la entidad, por lo que el detalle establecido en el cuadro mencionado por la parte accionante es una parte del trabajo realizado por la entidad demandada. Por su parte se observa que el SRI, practicó como medio probatorio el Informe pericial elaborado y suscrito por el economista Andrés Mariano Delgado Kuffo, quien lo sustentó en la audiencia de juicio; del informe en mención se observa que se detallan todos

los actos fiscalizatorios realizados dentro del proceso determinativo, así en el periodo en cuestión, se observa que se emitieron los siguientes informes: INFORME DZ-ASOIADC18-00000142, emitido el 20 de marzo del 2018, que abarca el periodo del 7 de marzo al 20 de marzo del 2018, INFORME DZ-ASOIADC18-00000173, emitido el 3 de abril del 2018, que abarca el periodo del 21 de marzo al 3 de abril del 2018, INFORME DZ-ASOIADC18-00000210, emitido el 18 de abril del 2018, que abarca el periodo del 4 al 18 de abril del 2018, INFORME DZ-ASOIADC18-00000244, emitido el 3 de mayo del 2018, que abarca el periodo del 19 de abril al 03 de mayo del 2018, INFORME DZ-ASOIADC18-00000280, emitido el 17 de mayo del 2018, que abarca el periodo del 4 al 17 de mayo del 2018, en los que se hace referencia a los múltiples papeles de trabajo realizados por el auditor. Y luego, además detalla todos los actos realizados durante todo el tiempo que duró el proceso de determinación.

De lo indicado a este Tribunal le queda claro que el equipo de auditoría encargado en el proceso determinativo no dejó de realizar actos durante el tiempo que duró el proceso determinativo.

Con lo dicho, es importante centrarnos en determinar si esos actos realizados se pueden o no considerar actos de fiscalización, dado que para la parte accionante estos actos debieron ser notificados para que surtan su efecto legal, considera que estos informes internos no fueron conocidos por el contribuyente lo que sería atentatorio a la seguridad jurídica y a lo preceptuado en el Art. 95 del CT, que esto sería maquillar el descuido en papeles de trabajo internos, sin notificación al contribuyente; y, que no son simples actuaciones inoficiosas que buscan mantener vivo el procedimiento administrativo para que no opere el artículo 95 del Código Tributario.

(¼) Ante tal situación, es importante dejar en claro que la doctrina es concordante en diferenciar entre los Actos Administrativos y los Actos de Simple Administración, entendiéndose que el Acto administrativo al ser una declaración unilateral de voluntad, emanada por la Autoridad administrativa competente que produce efectos jurídicos individuales o generales, debe de ser notificada a la parte sobre la cual producirá el efecto

jurídico, ya que de no notificarse ese acto administrativo sería ineficaz y no surtiría los efectos jurídicos establecidos en la norma. En tanto que los actos de simple administración, son las declaraciones unilaterales de voluntad, interna o entre órganos de la propia administración, que produce efectos jurídicos individuales y de forma indirecta, los cuales no necesariamente deben de ser notificados a las partes interesadas, ya que son actos que podrán finalizar en un acto administrativo, el cual si debe de ser notificado a la parte interesada.

Sobre este punto ya existen múltiples fallos en los que se ha dejado aclarado que los actos de fiscalización no se limitan a los requerimientos de información sino que también comprende otras actuaciones del equipo fiscalizador, como análisis de la información, reportes internos, los que no requieren para su validez que sean notificados a la empresa auditada, pues son actos preparatorios de la voluntad de la Administración, que se manifiesta en el Acta de Determinación, la que sí debe de ser notificada al interesado para que surta todos los efectos de ley; de tal suerte que en el presente caso no se advierte que la tarea fiscalizadora se haya interrumpido por más de quince días, ya que, como ha sido probado por la parte accionada, la documentación emitida al propio contribuyente, detallada en el cuadro No.1 a la que hace referencia, sólo implica una de las tantas tareas realizadas en el proceso de determinación, se ha observado que sí se ha realizado ininterrumpidamente otros actos de fiscalización como fue detallado por el perito economista Andrés Mariano Delgado Kuffo, calificado por el Consejo de la Judicatura, al no haberse probado que existió la suspensión del proceso determinativo se concluye que en el presente caso no ha operado caducidad de la facultad determinadora de la Administración por lo que se desecha el cargo planteado en este sentido por la parte accionanteº. (El subrayado es de esta Sala de Casación).

6.4.2 Los hechos probados y aquellos no controvertidos identificados en el fallo, son: i) que el contribuyente presentó su declaración del Impuesto a la renta del año 2014, con fecha 10 de abril del 2015; ii) Que el SRI notifica con la orden de determinación tributaria No. DZ4-ASODETC17-00000021, el 13 de diciembre del 2017, con el objeto de verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias correspondientes al impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2014, dentro del tiempo establecido en el art. 94 numeral 1 del Código Tributario; iii) Que se han realizado ininterrumpidamente varios actos de fiscalización y que

no se han suspendido los mismos por más de 15 dias; iv) Que el acta de determinación fue notificada el 6 de diciembre del 2018; v) Que el contrato de comisión mercantil suscrito entre la parte accionante y CONSORCIO ECUATORIANO DE TELECOMUNICACIONES SA. CONECEL, es una Prueba documental para acreditar la calidad como comisionista no siendo este un hecho controvertido, por ende la actividad económica de la compañía actora es la de comisionista; vi) Que el Servicio de Rentas Internas, estableció como INGRESOS de la compañía CEDIBA Y COMPANY S.A., por concepto de ventas de recargas, pines, tarjetas y otros productos el valor de USD. 18.377.638,44; adicionalmente se considera como ingreso gravado el valor de USD. 158.888,86; por concepto de comisiones pagadas por sus proveedores. Que es decir, el total de ingresos determinados por la Administración Tributaria establecido en la Resolución No. 113012019RREC106998 es de USD.18.536.571,78.

6.4.3 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: ª¼ 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 juecesº. (José Vicente Troya Jaramillo, ªManual de Derecho Tributarioº; Corporación de Estudios y Publicaciones; Quito-2014; páginas 258 a 259).

6.4.4 Es pertinente señalar que en el presente caso la compañía actora presentó su Declaración del Impuesto a la renta del año 2014, con fecha 10 de abril del 2015, por lo que tenía hasta el 10 de abril de 2018 para que caduque su facultad determinadora, pero el SRI al notificar con la Orden de determinación tributaria No. DZ4-ASODETC17-00000021, el 13 de

diciembre del 2017; no habiéndose suspendido los actos de fiscalización por más de 15 días (hecho probado) y habiéndose notificado con la orden de determinación cuando faltaba menos de un año para que opere la caducidad, se interrumpió la caducidad de la facultad determinadora, y en atención al cuarto inciso del art. 95 del Código Tributario, no podía extenderse el proceso determinativo por más de 1 año desde la fecha que se produjo la interrupción; esto es, hasta el 13 de diciembre del 2018.- En la especie el SRI notifica el Acta de Determinación No. 13201824901334045, correspondiente al impuesto a la renta del año 2014, el 6 de diciembre del 2018; es decir, dentro del plazo previsto en el art. 95 reprochado de vicio. Por este motivo se observa que los juzgadores de instancia entendieron el art. 95 ibídem en su justo alcance, pues lo han aplicado en su tenor literal, no existiendo una errónea interpretación, por lo que, se desecha el cargo alegado.

6.4.5 Respecto a la errónea interpretación del art. 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno; es necesario citar la parte del fallo que corresponde a dicho análisis: ª(¼).Sin embargo, la normativa que pretende el accionante sea aplicado al cálculo del anticipo del impuesto a la renta con cargo al ejercicio fiscal del año 2014, no corresponde al periodo determinado, esto considerando que el Art. 11 del Código Tributario, antes de la reforma introducida por el num. 1. del Art. 7 de la Ley s/n, R.O. 744-S, 29-IV-2016, y por lo tanto vigente al periodo determinado decía: ª Art. 11.- Vigencia de la ley.- Las leyes tributarias, sus reglamentos y las circulares de carácter general, regirán en todo el territorio nacional, en sus aguas y espacio aéreo jurisdiccional o en una parte de ellos, desde el día siguiente al de su publicación en el Registro Oficial, salvo que establezcan fechas especiales de vigencia posteriores a esa publicación.- Sin embargo, las normas que se refieran a tributos cuya determinación o liquidación deban realizarse por períodos anuales, como acto meramente declarativo, se aplicarán desde el primer día del siguiente año calendario, y, desde el primer día del mes siguiente, cuando se trate de períodos menores.º

De lo que se establece que no es procedente la forma en la cual el accionante pretende le hubiera sido calculado el anticipo del impuesto a la renta, por aquello, se desecha la alegación en tal sentido.

En ejercicio de la facultad de control, establecida en el Art. 313 del COGEP, se revisa el acto administrativo impugnado, y se observa lo siguiente:

Como primer punto se debe de aclarar que el anticipo del impuesto a la renta que se ha determinado en el acto administrativo impugnado en sede administrativo (Acta de Determinación Final No. 13201824901334045), se refiere al que debió de haberse pagado en el ejercicio fiscal del año 2014, lo que implica que la base para el cálculo de dicho anticipo, era de acuerdo a los parámetros establecidos en la ley para dicho periodo, y en relación a los valores declarados por impuesto a la renta del ejercicio fiscal del año 2013.

Bajo esta aclaración se observa que la AT estableció como base legal, la siguiente:

1.- El artículo 41 de la LRTI literal b) en su numeral 2, vigente para el ejercicio fiscal 2014, y que decía: (¼) b) Las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las sociedades: Un valor equivalente a la suma matemática de los siguientes rubros: - El cero punto dos por ciento (0.2%) del patrimonio total.- - El cero punto dos por ciento (0.2%) del total de costos y gastos deducibles a efecto del impuesto a la renta.- - El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del activo total.- - El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del total de ingresos gravables a efecto del impuesto a la renta.- (¼)º

De igual manera según lo establecido en el artículo 76 del Reglamento para la Aplicación de la LRTI, en la que se repite la normativa transcrita sin que en ninguna de las dos el legislador haya realizado una excepción al cálculo establecido para el caso de los comisionistas o distribuidores, por aquello, no incide en el presente caso, correspondiente a la determinación del impuesto a la renta del ejercicio fiscal del año 2014, el hecho de que la compañía auditada hubiere tenido, entre otras actividades, la de comisionista aun cuando ésta fuera su principal actividad económica.

Se observa que tanto en el Acto Determinativo, como en la Resolución emitida así como en el informe pericial, se ha mantenido los mismos valores por concepto de los rubros que han servido para realizar la suma matemática, sobre el patrimonio total, de costos y gastos

deducibles y del total del activo total y del total de ingresos gravables a efecto de realizar el cálculo del impuesto a la renta ya que la controversia más bien se centró en el hecho de que la normativa mencionada no era la aplicable, pretendiendo el accionante que se le aplicara la normativa reformada para el ejercicio fiscal del año 2015, lo cual no es procedente, como se había indicado. Por lo que se desecha la argumentación de la parte accionante, ratificándose lo determinado por la A.Tº. (El subrayado es de esta Sala de Casación).

6.4.6 Visto el hecho no controvertido que afirma que la compañía actora tiene un contrato de comisión que avala su calidad de comisionista, siendo esa su actividad económica, se verifica que en efecto los jueces de instancia han interpretado erróneamente el literal b) del numeral 2 del art. 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, pues han considerado como ingresos de la comisionista, valores que en efecto no constituyen tales, por la modalidad de su actividad económica (que no está en discusión).

Se evidencia que los juzgadores de instancia no solo interpretan erróneamente dicha disposición legal, sino que consideran que el sustento del accionante tiene relación con reformas realizadas posteriormente, cuando nada de aquello ha sido fundamentado por el accionante, sino que resulta ser una deducción del Tribunal A quo sin más.

Es necesario precisar que, la fórmula para el cálculo de anticipos, en lo que tiene que ver con el patrimonio, activo total, ingresos gravables y los costos y gastos, guarda relación exclusiva y directa con la actividad económica del sujeto pasivo, en este caso puntual, con la actividad económica del COMISIONISTA, considerando para todos sus efectos la esencia y razón de ser de la comisión, que por lo general se encuentra amparada y regulada en un contrato en el que se establecen los pormenores de dicha relación contractual; consecuentemente la disposición legal en análisis, ordena que se consideren el total de ingresos gravables, y costos y gastos, es decir aquellos que en realidad son ingresos del comisionista y costos y gastos de la actividad de comisionista, no aquellos que resultan en ingresos de la empresa contratante, pues de ser así, se estaría gravando por los mismos valores a dos sujetos pasivos (contratante y contratista), causando doble tributación sobre los mismos valores, resultando confiscatorio para una de las partes contractuales, cuyos únicos ingresos son aquellos derivados del

contrato de comisión y que responden a la modalidad de dicha actividad.

Esta es la esencia de la fórmula para el cálculo de anticipo de Impuesto a la Renta, por ello, se evidencia la errónea interpretación alegada, siendo sin duda trascendente en la decisión de la causa, pues, de haber entendido el Tribunal A quo el único alcance de la norma reprochada en cuanto a la fórmula del anticipo, en los términos que han sido explicados, no hubiese llegado a la conclusión contenida en el fallo recurrido, sino que, hubiere corregido el acto administrativo.

La afirmación realizada por los juzgadores de instancia respecto a que hubo una nueva realidad jurídica para el ejercicio 2015, no es tal, pues la fórmula para el cálculo del anticipo, siempre guardó relación con la actividad económica del sujeto pasivo, y, en ello no ha habido cambio o reforma alguna. El comprender que luego se estableció un régimen especial para comisionistas, es también un grave error, pues la actividad de comisionista siempre tuvo la misma connotación, y fue, a partir de los reiterados abusos de la Administración Tributaria en el cálculo de anticipo de esa actividad económica, que se dieron lineamientos, más no reformas a la fórmula contemplada en el art. 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

6.4.7 Habiendo prosperado el yerro alegado, en virtud del art. 273 del COGEP, corresponde emitir sentencia de mérito, considerando los hechos probados y no controvertidos contemplados en el fallo recurrido:

1.- Es un hecho no controvertido que la compañía CEDIBA Y COMPANY S.A., tiene como actividad económica la de comisionista, conforme el contrato de comisión mercantil suscrito con el CONSORCIO ECUATORIANO DE TELECOMUNICACIONES SA. CONECEL.

2.- Otro hecho no controvertido, es que el Servicio de Rentas Internas, estableció como INGRESOS de la compañía CEDIBA Y COMPANY S.A., por concepto de ventas de recargas, pines, tarjetas y otros productos el valor de USD. 18.377.638,44; adicionalmente se considera como ingreso gravado el valor de USD. 158.888,86; por concepto de comisiones pagadas por sus proveedores. Es decir, el total de ingresos determinados por la

Administración Tributaria establecido en la Resolución No. 113012019RREC106998 es de USD.18.536.571,78.

3.- Ahora bien el art. 41 numeral 2 literal b) de la Ley de Régimen Tributario Interno, respecto a la fórmula para el cálculo del anticipo, dispone:

ª Art. 41.- Pago del impuesto.- ¼ b) Las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las sociedades:Un valor equivalente a la suma matemática de los siguientes rubros:

- El cero punto dos por ciento (0.2%) del patrimonio total.

- El cero punto dos por ciento (0.2%) del total de costos y gastos deducibles a efecto del impuesto a la renta.

- El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del activo total.

- El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del total de ingresos gravables a efecto del impuesto a la renta.(¼)º. (El resaltado es de esta Sala).

4.- En virtud de que la actividad de la compañía actora es la de comisionista, para establecer el anticipo del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2014, se debe tomar en consideración para el cálculo del mismo, la fórmula contemplada en el literal b) del numeral 2 del art. 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno.-

En el caso analizado, el recurrente sólo reprocha el cálculo con respecto a los ingresos que fueron considerados por la Administración Tributario, por ello esta Sala sólo se pronunciará sobre ese particular. Así las cosas, se debe considerar el total de los ingresos gravables de la actividad de comisión, que en este caso conforme lo determinó la Administración Tributaria es el valor de USD. 158.888,86; por concepto de comisiones pagadas por los proveedores del

comisionista, hecho que no fue controvertido por la autoridad tributaria, y se desprende de la determinación que realizó al sujeto pasivo.

7. Decisión

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

7.2 CASAR la sentencia de 22 de diciembre del 2021, a las 13h26, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Portoviejo, provincia de Manabí; dentro del juicio de impugnación No. 13802-2019-00301; consecuentemente se ACEPTA la demanda presentada y por ilegal se deja sin efecto la Resolución No. 113012019RREC106998 de 21 de mayo del 2019, suscrita por la Directora Zonal 4 del Servicio de Rentas Internas, y, el Acta de Determinación Final No. 13201824901334045 correspondiente al Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2014; antecedente de la misma.

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

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

7.5. Sin costas.

7.6 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

Resolución de fácil comprensión

Se configura el vicio de errónea interpretación del art. 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP, en funcion de los hechos probados y/o

no controvertidos, así como verificada la interpretación realizada por los juzgadores a la norma reprochada, que restringe su sentido, consecuentemente se dicta el fallo correspondiente, corrigiendo el error de derecho alegado.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

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

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

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



Mgs. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

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

www.registroficial.gob.ec

JL/FA

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

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

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