

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**

**J09501-2019-00441, J17510-2020-
00255, J09501-2018-00065, J11804-
2019-00096, J17510-2019-00001,
J17510-2018-00442, J01501-2019-
00122, J17510-2019-00430**



200531737-DFE

Juicio No. 09501-2019-00441

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

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 11 de abril del 2023, las 12h36. **VISTOS:** La economista Gabriela Germania Orellana Rosero, en calidad de Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación en contra del fallo de mayoría dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, el 08 de octubre del 2020, las 08h53, dentro del juicio de impugnación No. 09501-2019-00441.

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

SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.- El fallo de instancia, declara con lugar la demanda presentada por Vivian Elizabeth Hernández Pico, a nombre y representación de la compañía Mapfre Atlas Compañía de Seguros S.A., en contra de la Dirección Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas y en consecuencia, la invalidez de la Resolución No. 109012019RREC404526, emitida el 28 de agosto del 2019, y sin efecto el contenido del Acta de Determinación Tributaria No. 09201924900259109, por concepto de Impuesto a la Salida de Divisas del año 2014, emitida el 27 de febrero del 2019.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- Con fecha 24 de noviembre del 2020, las 13h33, la economista Gabriela Germania Orellana Rosero, Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación, mismo que es calificado, en auto de 08 de diciembre del 2020, las 09h48, en el término de los artículos 266 y 269 del Código Orgánico General de Procesos, para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver este recurso.

CUARTO: ADMISIÓN.- Mediante auto de 13 de junio del 2022, las 10h20, el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez de esta Sala, solicitó se aclare el recurso planteado. En auto de 22 de junio del 2022, las 08h20, el señor Conjuez declaró la admisibilidad parcial del recurso de casación,

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

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

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

admitiendo el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos por el vicio de errónea interpretación del artículo 156 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador.

QUINTO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.- En escrito de 16 de agosto del 2022, las 11h20, la abogada Vivian Elizabeth Hernández Pico, en calidad de Apoderada Especial y Procuradora Judicial de la compañía Mapfre Atlas Compañía de Seguros S.A., dio contestación al recurso de casación interpuesto por la Administración Tributaria y argumentó que el SRI, considera que existe errónea interpretación del artículo 156 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador, porque la norma jurídica, antes de su última reforma dada por Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal, establecía que el hecho generador abarcaba también a ^apagos de cualquier naturaleza°, en los que, a criterio de la Administración, incluye a cualquier forma de extinguir las obligaciones, como es las compensaciones entre empresas aseguradoras locales y empresas de reaseguros del exterior y que, por tanto, estas compensaciones abarcan el hecho generador del impuesto, desde su creación, es decir, desde el año 2008. Al respecto, la compensación es un modo de extinguir las obligaciones recíprocas entre dos personas, con la finalidad de evitar un doble pago entre estas, siempre que cada una de dichas personas es, a la vez, acreedora y deudora de la otra de prestaciones recíprocas. Que la compensación, simplifica las relaciones entre las partes al obviar un doble pago o un doble desembolso de los valores, a fin de evitar que la que primero pague quede expuesta a un incumplimiento y a la insolvencia de la otra. De esta manera, la compensación es un modo distinto del pago (dinerario o no) de extinguir las obligaciones, pues este es el modo ordinario y normal de extinguir las obligaciones, a través del cumplimiento de lo que se debe, mientras que la compensación es un modo más extraordinario. Que es correcta la fundamentación que hace el Tribunal al establecer que el hecho generador del impuesto, para el periodo 2014 lo constituía expresamente la transferencia o el traslado al exterior de divisas, en efectivo, giro de cheques, transferencias, envíos, retiros o pagos de cualquier naturaleza realizados con o sin la intermediación de instituciones del sistema financiero. Y es que dicho hecho generador, para el período en mención, no puede aplicarse de extensiva, como lo pretende aplicar en su facultad determinadora el SRI, pues vulneraría flagrantemente el principio de reserva de ley y el de seguridad jurídica, porque estaría estableciendo, al momento de componer los elementos de la obligación tributaria, situaciones no previstas en la norma jurídica. Que si se acepta la posición absurda de la Administración Tributaria de hacer extensivo un hecho generador impositivo a una situación fáctica económica (cruce de cuentas) no prevista para el periodo impositivo en mención, por qué con la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal, del 29 de diciembre del 2014, se sustituyó el artículo 160 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador y se incluyó a todas las otras formas de

extinguir las obligaciones? ¿Había la necesidad entonces de modificar, por parte del legislador, el hecho generador del impuesto, con esta reforma señalada, si era pues como sostiene el SRI, tan claro el hecho generador que incluía a la compensación y cualquier otro modo de extinguir las obligaciones, como objeto de gravamen? Que es un absurdo jurídico por parte del SRI pretender que la frase ^apagos de cualquier naturaleza^o, prevista en dicho artículo antes de la última reforma, se refiera a todos los modos de extinguir las obligaciones, cuando, hasta doctrinaria y jurisprudencialmente, se ha argumentado que el pago es una especie de modo de extinguir las obligaciones y no un sinónimo. Que pretender establecer esta extensión de hecho generador, es osado y arbitrario por parte del SRI y es, además, cínico intentar cobrar un tributo más allá de lo disponen las normas, con una posición de extremo fiscalismo a fin de aumentar desmedidamente la recaudación tributaria, por desconocer una figura clásica del Derecho Civil y del Derecho obligacional. Que las compensaciones que la compañía realizó con sus reaseguradoras del exterior, por las comisiones que debía recibir frente a los pagos realizados por la cesión de las pólizas (entre otros valores a reconocerse a las reaseguradoras del exterior) automáticamente, por convención de las partes involucradas, se realizaba la compensación, por lo cual, por los valores que se cruzaron entre cuentas deudores y acreedoras, no implicaba jamás un traslado de divisas al exterior, por la naturaleza misma de la compensación. Por lo expuesto, solicita se rechace el recurso interpuesto.

SEXTO: INTEGRACIÓN TRIBUNAL JUZGADOR.- Mediante sorteo de la causa realizado el 19 de diciembre del 2022, las 10h357, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E), Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional y José Suing Nagua, Juez Nacional, Ponente en la presente causa. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021 de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021 de 12 de febrero de 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llamó a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo, avalado con la acción de personal No. 166-UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021.

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

OCTAVO: AUDIENCIA.- Mediante auto de 24 de marzo del 2023, las 09h42, se convocó a las partes procesales para la audiencia de sustentación del recurso de casación para el día lunes 10 de abril del 2023, las 14h45, en la que participaron el Abogado Emilio Antón Chica, quien confiere autorización para que intervenga en la audiencia, la abogada Milena Tenorio Zurita, en representación del Servicio de Rentas Internas; y los abogados Carlos Pontón Cevallos y Jorge Vera, en calidad de Procuradores Judiciales de la compañía Mapfre Atlas Compañía de Seguros S.A., quienes intervinieron argumentando en defensa de los intereses de sus representados, en los términos que obran de la grabación de la audiencia que se agrega en formato digital al proceso; en la misma audiencia se da a conocer en forma oral la decisión adoptada sobre el recurso.

NOVENO: ERROR ALEGADO.- El recurrente considera que el fallo, incurre en el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, por el vicio de errónea interpretación del artículo 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador.

DÉCIMO: NORMA SEÑALADA COMO INFRINGIDAS- La norma que el recurrente considera infringida es: *a) Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador: Art. 156.- Hecho generador.-* *“El hecho generador de este impuesto lo constituye la transferencia o traslado de divisas al exterior en efectivo o a través de el giro de cheques, transferencias, envíos, retiros o pagos de cualquier naturaleza con excepción de las compensaciones realizados con o sin la intermediación de instituciones del sistema financiero. Cuando el hecho generador se produzca con intervención de las instituciones del sistema financiero, será constitutivo del mismo el débito a cualesquiera de las cuentas de las instituciones financieras nacionales e internacionales domiciliadas en el Ecuador que tenga por objeto transferir los recursos financieros hacia el exterior. Todo banco extranjero que opere en el Ecuador, mensualmente deberá declarar que han pagado el Impuesto quienes hayan efectuado remesas de dinero, aun cuando sea bajo un sistema de courier o sistema expreso, en sobre cerrado, de que tenga conocimiento la institución financiera. Todos los couriers autorizados para operar en el Ecuador, antes de tramitar cualquier envío al exterior, deberán recabar del ordenante una declaración en formulario, del que sea destinatario el Servicio de Rentas Internas, expresando que en el sobre o paquete no van incluidos cheques o dinero al exterior. Todo pago efectuado desde el exterior por personas naturales o sociedades ecuatorianas o extranjeras domiciliadas o residentes*

en el Ecuador, se presume efectuado con recursos que causen el ISD en el Ecuador, aún cuando los pagos no se hagan por remesas o transferencias, sino con recursos financieros en el exterior de la persona natural o la sociedad o de terceros. También se presumirá haberse efectuado la salida de divisas, causándose el correspondiente impuesto, en el caso de exportaciones de bienes o servicios generados en el Ecuador, efectuadas por personas naturales o sociedades domiciliadas en Ecuador, que realicen actividades económicas de exportación, cuando las divisas correspondientes a los pagos por concepto de dichas exportaciones no ingresen al Ecuador. En este caso, al impuesto causado en las divisas no ingresadas, se podrá descontar el valor del Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) generado en pagos efectuados desde el exterior, referidos en el párrafo anterior. El pago del ISD definido en este párrafo, se efectuará de manera anual, en la forma, plazos y demás requisitos que mediante resolución de carácter general establezca el Servicio de Rentas Internas.^o

DÉCIMO PRIMERO: CONTENIDO DEL CASO QUINTO DEL ARTÍCULO 268 DEL CÓDIGO ORGÁNICO GENERAL DE PROCESOS.- *^a 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 ¹*

DÉCIMO SEGUNDO: ARGUMENTOS DEL RECORRENTE POR EL VICIO ALEGADO.- El recurrente alega que el Tribunal A quo en el considerando 7.2 fallo recurrido, inobserva el enunciado *“pagos de cualquier naturaleza”* al momento de efectuar la interpretación del artículo 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, y desconoce las compensaciones realizadas por el sujeto pasivo como un pago de cualquier naturaleza, pese a que en su análisis respecto de la glosa establece que durante el año 2014, la compañía actora mantuvo obligaciones contractuales con empresas reaseguradoras en el exterior cuya extinción o pago fue realizada mediante compensaciones con valores que dichas empresas la adeudaban, dando origen al hecho generador del impuesto a la salida de divisas. Que la Sala incurre en la errónea interpretación del artículo 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, al considerar que la norma referida define al hecho generador del ISD a aquel que se produce por la transferencia de divisas al exterior o cuando se retiren divisas en el exterior, con o sin la intervención del sistema financiero nacional. Que el primer error de interpretación del artículo 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el

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

Ecuador ocurre cuando el Tribunal A quo pretende definir al hecho generador del ISD desconociendo la frase ^apagos de cualquier naturaleza^o; desatendiendo la parte medular e indispensable del enunciado normativo, con lo que se evidencia que se limita el sentido del artículo 156 ibídem, al considerar que el hecho generador del tributo se refiere única y exclusivamente a la transferencia de divisas al exterior o cuando se retiren divisas en el exterior. Que el segundo error de interpretación se da cuando la Sala considera que solo desde la vigencia de la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal, que reformó el artículo 160 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador; por cuanto en esta reforma se establece que en general cualquier otro mecanismo de extinción de obligaciones se constituye en hecho generador, es decir, que la equivocación en la interpretación, recae además, al momento de desconocer a la compensación como hecho generador, es decir, que la equivocación en la interpretación recae además, al momento de desconocer a la compensación como una forma de pago de cualquier naturaleza, y al enfatizar que solo a partir de la reforma del 29 de diciembre del 2014 se podría considerar la compensación como hecho generador. Que el Tribunal A quo indica que la frase los ^apagos de cualquier naturaleza^o no necesariamente se está refiriendo a todos los modos de extinguir las obligaciones tributarias, sino solo al pago como uno de los medios de extinguir las obligaciones, es decir que desconoce la esencia de la compensación como una forma de pago de las obligaciones contraídas pese a que su explicación inicial que refiere a la naturaleza del acta de determinación y reconoce que la compañía actora y las reaseguradoras son deudoras entre sí. Que el Tribunal A quo, al momento de estudiar la esencia de la glosa impugnada, le reconoce a la Administración Tributaria que la naturaleza de las transacciones se constituye en compensaciones o cruce de cuentas entre la aseguradora y el reasegurador. Este hecho plenamente probado y considerado como cierto se constituye como el génesis y los cimientos de la determinación, pues la naturaleza de las transacciones se resume en que las partes contractuales se convierten en deudores entre sí, y consecuentemente efectúan pagos entre sí, a través de la figura de compensación contable, situación que ha sido plenamente reconocida por el Tribunal A quo e incluso expresamente expuesta en la parte dispositiva de la sentencia. Que los hechos plenamente probados y considerados como ciertos son las transacciones de compensación, por ser deudores entre sí consecuentemente, sin más corresponde interpretar que la compensación no era más que el pago de cualquier naturaleza que realiza el sujeto pasivo; esto como producto de lo que ha sido desarrollado por el Tribunal de instancia, respecto de las operaciones de compensación. Que el comportamiento por parte de los juzgadores, desatiende el carácter de la normativa tributaria, ya que como se ha indicado se desconoce inclusive dentro de la definición realizada respecto del hecho generador al enunciado o pagos de cualquier naturaleza. Que la sentencia recurrida incluso indica que en la norma vigente que regía en el ejercicio fiscal 2014, el hecho generador del ISD no era el pago, sino la transferencia o traslado de divisas y que el no haber traslado de divisas no era posible que se produzca el hecho

generador; aseverando sin ningún reparo que así lo establece la norma, situación que es totalmente ajena a la realidad normativa, ya que como se ha indicado, los pagos de cualquier naturaleza también se constituyen en el hecho generador del ISD. Que el razonamiento lógico del juez trasciende en el análisis jurídico del sentido de la norma, ya que el juzgador debió verificar que los hechos se encuadran en la previsión normativa sin omitir parte del enunciado ni mucho menos desconocer las mismas aseveraciones realizadas por el Tribunal A quo al momento de estudiar la naturaleza de las transacciones, es decir, el análisis jurídico debía partir del caso concreto hacia el sentido enunciado completo, aplicarlo en su conjunto, sin obviar texto que se encuentra insertado en la norma. Que en los fallos No. 09501-2014-0128, No. 17751-2016-0189, No. 17751-2016-0434 y No. 09501-2016-00375 del Tribunal de instancia y de la Corte Nacional de Justicia, los jueces se han pronunciado, efectuando una correcta interpretación de lo que se establece el artículo 156 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador. Con lo expuesto, es importante resaltar que la compensación de cuentas tiene como resultado la disminución de una deuda, en este caso, la disminución o extinción de obligaciones o deudas contraídas por efecto de la participación que tienen las aseguradoras en el exterior. Que es fundamental señalar que para determinar si en el concepto "pagos por cualquier naturaleza", se engloba la compensación, por la cual se extingue una obligación (deuda), por una acreencia correlativa, es preciso dejar establecido que aun dejando a un lado la acepción general del vocablo pago que puede inferirse de la norma analizada (pago de cualquier naturaleza), y ciñéndose a las categorías del derecho civil, se considera pago todo medio de extinción de obligaciones. Que el artículo 1583 del Código Civil de ninguna manera considera al pago (así, sin adjetivo alguno), como una categoría distinta a los otros modos de extinguir las obligaciones; el referido artículo, así como el artículo 1584 ibídem, trata sobre el pago efectivo. La compensación no deja de ser un pago recíproco, en las cantidades equivalentes por las que ambas partes son recíprocamente deudoras/acreedoras. Que el hecho de que con posterioridad al ejercicio económico 2014 se haya reformado el artículo 160 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en Ecuador para señalar que la base imponible del impuesto es cualquier otro mecanismo de extinción de obligaciones cuando estas operaciones se realicen hacia el exterior, no quiere decir, que antes de dicha reforma no se debía considerar un pago mediante compensación como hecho generador de acuerdo con el artículo 156 de la ley citada. Que esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia amparada en la norma tributaria vigente establece que, tanto el pago como la compensación constituyen formas de extinción de las obligaciones y en muchas ocasiones la propia norma jurídica remite a lo prescrito en las disposiciones constantes al pago para que pueda ser usado, entendido y aplicado en la compensación; por lo que es dable considerar a la compensación dentro de los pagos efectuados por cualquier naturaleza, en otras palabras, se analiza que al existir esta aseveración, "pago de otra naturaleza" significa lo que es distinto a aquella y a lo que normalmente, se aprecia como tal, mismo

que el Código Tributario ha establecido en efectivo, en moneda de curso legal, mediante cheques, débitos bancarios debidamente autorizados, libranzas o giros bancarios a la orden del respectivo recaudador del lugar del domicilio del deudor o de quien fuere facultado por la ley o por la administración para el efecto. Entonces, la compensación se constituye como un pago de otra naturaleza y por tanto deviene en unas de las formas de extinción de obligaciones, que se constituye cuando dos personas son deudoras una de la otra, siempre y cuando opere entre ellas una contrapartida que extinga ambas deudas, en la forma descrita en la ley. Que en el presente caso, se distingue que existieron varias compensaciones de cuentas en el extranjero, conforme obra de lo indicado en la sentencia recurrida, las cuales constan en la contabilidad y cumplen el sistema de partida doble, así como la forma jurídica y la esencia económica, más sin embargo, la compensación llevada a cabo por el contribuyente actor con el reasegurador en el exterior, implica el traslado de divisas al extranjero y como ya se explicó anteriormente, se constituye en un pago de otra naturaleza realizado con o sin la intermediación de instituciones del sistema financiero o en pago abreviado, el cual se origina para evitar el doble pago e imposición de impuestos, evento que constituye el hecho generador del Impuesto a la Salida de Divisas, criterio concordante con el expresado en las sentencias N° 189-2016, 09501-2016-00375 y 434-2016, dictadas por esta Corte de Casación.

DÉCIMO TERCERO: ANÁLISIS DEL VICIO ALEGADO.- Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamentos en el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, admitido por el señor juez de la Sala, considera: **i.** La errónea interpretación *“Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad.”*² **ii.** El recurrente cuestiona la sentencia con el argumento que el Tribunal realiza una errónea interpretación del artículo 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria de Ecuador, al considerar que la compensación realizada por la empresa actora con empresas reaseguradoras del exterior no se subsume en la expresión *“pagos de cualquier naturaleza”*, contenido en la referida disposición; **iii.** Sobre el tema en discusión el Tribunal luego de hacer una relación a la normativa aplicable, entre otras, la norma cuestionada, expresa: *“De lo que se evidencia que según las normas vigentes para el presente caso establecían claramente que el hecho generador del tributo del Impuesto a la Salida de Divisas lo constituía la transferencia o traslado de divisas al*

2 Tolosa Villabona, L.A.; *Teoría y Técnica de Casación ibidem.*, pp. 361.

exterior en efectivo o a través del giro de cheques, transferencias, envíos, retiros o pagos de cualquier naturaleza realizados con o sin la intermediación de instituciones del sistema financiero, más no cualquier otro mecanismo de extinción de obligaciones que vendría a ser el caso de la compensación conforme lo señalan el Art. 37 del Código Tributario en concordancia con el Art. 1583 del Código Civil. Cuando la norma se refería a "pagos de cualquier naturaleza" no necesariamente se está refiriendo a todos los modos de extinguir las obligaciones tributarias como lo ha interpretado la Administración Tributaria en el Acta Determinativa, sino al pago como uno de los modos de extinguir la obligación, lo cual ha quedado ratificado al incluirse en la reforma, como hecho generador, a parte del pago a "cualquier otro mecanismo de extinción de obligaciones." (El subrayado pertenece a la Sala); **iv.** El tema en discusión está relacionado con el alcance que se debe dar a la expresión "pagos de cualquier naturaleza" constante en la norma acusada de errónea interpretación, si como sostiene la Administración Tributaria, como forma de pago que incluye a la compensación o como lo establece el Tribunal, que no incluye a la compensación porque pago y compensación son figuras diferentes; **v.** La Sala sobre el tema en discusión ha sostenido que tanto el pago como la compensación son formas de extinguir las obligaciones, al tenor literal de lo preceptuado en el artículo 37 del Código Tributario, en aplicación estricta de la primera regla de interpretación de la ley contenida en el artículo 18.1 del Código Civil porque su tenor literal es claro; **vi.** Se agrega además, que al ser formas distintas de extinguir obligaciones, no es dable pretender que la compensación esté contenida en la primera, pues ello conlleva realizar una interpretación ajena a su literalidad; **vii.** El Tribunal juzgador, al entender que la compensación no es una forma de pago sino de extinguir obligaciones y dar de baja la glosa establecida por la Administración, no se aparta de su contenido literal, por lo que no se produce la errónea interpretación alegada; **viii.** Al no configurarse el vicio, el cuestionamiento no procede y se rechaza el recurso interpuesto por la Administración Tributaria.

DÉCIMO CUARTO: DECISIÓN.- Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA,** resuelve **NO CASAR** el fallo impugnado. Sin costas.- Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL



200573503-DFE

Juicio No. 17510-2020-00255

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

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 11 de abril del 2023, las 16h15. **VISTOS:** La abogada Shariam Olmedo Armijos, en calidad de Procuradora Fiscal del Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación en contra del fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, el 02 de marzo del 2022, las 08h24, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2020-00255.

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

SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.- El fallo de instancia, acepta la demanda presentada por el señor Marcelo Daniel Herdoíza Guerrero, por sus propios derechos; y, en consecuencia se declara la invalidez e ilegalidad del Acta de Determinación No. 17202024900843340 emitida el 29 de junio del 2020 por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- Con fecha 22 de abril del 2021, las 15h30, la abogada Shariam Olmedo Armijos, en calidad de Procuradora Fiscal del Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación, mismo que es calificado, en auto de 26 de abril del 2022, las 13h13, en el término de los artículos 266 y 269 del Código Orgánico General de Procesos, para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver este recurso.

CUARTO: ADMISIÓN.- En auto de 13 de mayo del 2022, las 10h40, el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez de esta Sala, declaró la admisibilidad del recurso de casación, admitiendo el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, por el vicio de errónea interpretación del artículo 94, numeral 2 del Código Tributario.

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

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

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

QUINTO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.- En escrito de 09 de septiembre del 2022, las 12h53, el señor Marcelo Daniel Herdoíza Guerrero dio contestación al recurso de casación interpuesto por la Administración Tributaria y argumentó que el SRI fundamentó su recurso por una causal incorrecta pues, la norma corresponde a una de derecho procesal y busca que en casación se revise la prueba; argumento prohibido de manera expresa en el artículo 270 del COGEP. Que la Administración Tributaria lo que busca es que se revise nuevamente la prueba pues en su recurso expone que *“al ser revisados confirmarían que la caducidad no operaría”* fundamento que está prohibido de manera legal en el argumento de una casación. Por otro lado, si lo que pretendió la Administración era que se revisen normas de derecho procesal y normas respecto de la valoración de la prueba, tuvo que en su debido momento utilizar las causales correctas y fundamentar su recurso en varias causales, esperando que el Tribunal subsane esta equivocación al momento de emitir su sentencia. Que el SRI considera que el origen de la errónea interpretación radica en que la Sala no toma en cuenta el alegato sobre el ocultamiento de ingresos y que por lo tanto, podría operar la caducidad de seis años. Que el Tribunal A quo realiza su análisis respecto de la caducidad y establece claramente que la Administración Tributaria al momento de ejercer su facultad determinadora no ha glosado ningún valor por concepto de ocultar bienes o utilizar mecanismos de manera deliberada para no pagarle al fisco; por lo que, al ser completa la declaración de ingresos la caducidad es de tres años. La jurisprudencia vinculante realiza un análisis siguiendo la lógica de que en el caso de que la simple diferencia de valores de paso a la caducidad en el plazo de 6 años, por regla general se debería determinar hasta los 6 años, quitándole a la Administración el derecho a tener un plazo mayor cuando en realidad exista un ocultamiento de ingresos. Que el presente caso se dio por la diferencia de valores más no por el ocultamiento de ingresos; por lo que no puede pretender la Administración dentro de un proceso judicial aumentar hechos a su acta de determinación que ya constituye un acto administrativo en firme, ya que se vulneraría el derecho al debido proceso y derecho a la defensa del contribuyente, además de la seguridad jurídica. Que se puede concluir que en efecto si se realizó un análisis respecto del ocultamiento de ingresos, pero que la Administración no está de acuerdo con la decisión tomada; argumento que tampoco es válido conforme lo establece la Corte Constitucional en sentencia No. 1649-13-EP/20 pues dice que la mera inconformidad con una decisión no debe ser confundida con una posible vulneración de derechos, puesto que es necesario que exista una conexión entre la presunta transgresión y la acción u omisión de las autoridades judiciales que dictaron la decisión que se impugna. Que la causal alegada por el recurrente es errónea; pues la norma que estima infringida es de derecho procesal y no de derecho sustantivo. Que el argumento de ocultamiento de ingresos si fue tomado en cuenta, y analizado en la parte pertinente de la sentencia, pues los jueces correctamente

dicen que este argumento no fue parte del acta de determinación notificada al contribuyente por lo que no se puede intentar subsanar de manera posterior a la defensa en el proceso administrativo. Que la mera inconformidad con las decisiones que toman los tribunales no es razón suficiente para casar una sentencia, conforme el fallo No. 1649-13-EP/20 de la Corte Constitucional. Es estrictamente necesario realizar un análisis de los alegatos de la Administración Tributaria ya que pretenden darle una interpretación extensiva al artículo 90.2 del Código Tributario, pues por regla general el Servicio de Rentas Internas no debería ejercer su facultad determinadora siempre en seis años; sino por el contrario esa sería la excepción, conforme el espíritu del legislador y la jurisprudencia vinculante. Por lo expuesto solicita se desecha el recurso interpuesto.

SEXTO: INTEGRACIÓN TRIBUNAL JUZGADOR.- Mediante sorteo de la causa realizado el 19 de diciembre del 2022, las 11h24, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E), Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional y José Suing Nagua, Juez Nacional, Ponente en la presente causa. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021 de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021 de 12 de febrero de 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llamó a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo, avalado con la acción de personal No. 166-UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021.

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

OCTAVO: AUDIENCIA.- Mediante auto de 07 de marzo del 2023, las 09h09, se convocó a las partes procesales para la audiencia de sustentación del recurso de casación para el día miércoles 03 de abril del 2023, las 11h00; en la que participaron la abogada Pamela González Martínez, en calidad de Procuradora Fiscal de la Administración Tributaria; y los abogados Santiago Muñoz Orellana

Dammaris García en calidad de Procuradores Judiciales del señor Marcelo Daniel Herdoíza Guerrero, quienes intervinieron argumentando en defensa de los intereses de sus representados, en los términos que obran de la grabación de la audiencia que se agrega en formato digital al proceso, en la que se da a conocer en forma oral la decisión adoptada sobre el recurso.

NOVENO: ERROR ALEGADO.- El recurrente considera que el fallo incurre en el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, por el vicio errónea interpretación del artículo 94, numeral 2 del Código Tributario.

DÉCIMO: NORMA SEÑALADA COMO INFRINGIDAS- La norma que el recurrente considera infringida es: *a) Código Tributario: Art. 94.- Caducidad.- "Caduca la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo: (1/4) 2. En seis años, contados desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, respecto de los mismos tributos, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte."*

DÉCIMO PRIMERO: CONTENIDO DEL CASO QUINTO DEL ART. 268 DEL CÓDIGO ORGÁNICO GENERAL DE PROCESOS.- *"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."*¹

DÉCIMO SEGUNDO: ARGUMENTOS DEL RECURRENTE POR EL VICIO ALEGADO.- El recurrente alega que el Tribunal A quo en el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos incurre en la errónea interpretación del numeral 2 del artículo 94 del Código Tributario; y manifiesta que los juzgadores en la parte resolutive del fallo recurrido inician con una recapitulación de los antecedentes, estableciendo como hechos no controvertidos que el actor ha realizado una declaración original y con posterioridad en etapa de sustanciación del proceso determinativo realizó una declaración substitutiva. Que el proceso de determinación se inició conforme lo dispuesto en el artículo 94, numeral 2 del Código Tributario en concordancia con el artículo 95 del mismo cuerpo legal, sin tener en consideración los periodos suspendidos mediante decreto por la pandemia. Que el Tribunal A quo considera que la fundamentación del acto sería la extensión de la caducidad de la

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

facultad determinadora a seis años por haber declarado en todo o en parte, sin embargo, más adelante analiza que esta norma es pertinente solo en dos condiciones. La primera condición que sería aplicable es cuando la declaración ha sido incompleta o en parte por haberse compuesto la misma con comprobantes de empresas inexistentes o fantasmas. La segunda condición, para la cual incluso los juzgadores se refirieron a ^areiterada^o jurisprudencia en la cual se entiende que ha existido un ocultamiento de ingresos cuando no se haya incluido en la declaración del impuesto a la renta un tipo de renta; a lo cual, acto seguido el Tribunal A quo indicó que la Administración Tributaria no habría justificado de manera razonable bajo qué circunstancia el actor no habría declarado en todo o en parte el tributo, o en qué tipo de renta no se habría incluido dentro de la declaración, cuando con anterioridad se manifestó de manera clara que consta como hecho no controvertido que se estableció una glosa de ingresos por acreditaciones bancarias en las cuales se glosó al contribuyente por las diferencias establecidas, por lo tanto, cuentan con la calidad de ingresos que no fueron consignados en su declaración del impuesto a la renta. Que estos ingresos que forman parte de la composición de la declaración del impuesto a la renta fueron declarados en parte, permitiendo de esta manera extender el periodo de caducidad de la facultad determinadora a 6 años, ante la intención deliberada del actor de no pagar la totalidad de los valores que le corresponden. Que se ha interpretado erróneamente el segundo numeral de artículo 94 del Código Tributario, ya que el juzgador restringe su alcance y no considera como supuesto fáctico regulado por ésta, a aquellas circunstancias en las que el contribuyente declaró parcialmente los tributos y que no están solo sujetas a que la declaración esté respaldada en comprobantes con empresas fantasmas o inexistentes, sino a que el actor dejó de pagar en parte el impuesto a la renta, por no haber consignado todos los valores generados por ingresos y gastos dentro del ejercicio fiscal 2013, sobre todo cuando existen glosas que indican que el impuesto no fue consignado en su totalidad y también glosas de ingresos por acreditaciones bancarias que debía ser analizadas y con las cuales se hubiera verificado que no se ha producido la caducidad de la facultad determinadora. Que en el artículo 94 del Código Tributario se establecen diferentes plazos para que opere la caducidad de la facultad determinadora de una Administración, éstos varían acorde con las circunstancias en que deba darse o se haya dado la determinación original, y el sujeto de la obligación tributaria llamado a realizarla. Que el numeral 2 de la citada norma señala como presupuesto para su aplicación que el sujeto pasivo no hubiere declarado en todo o en parte los tributos; por tanto, el sentido y alcance correcto de la norma infringida parte de la identificación del texto normativo que reza *"no se hubieren declarado en todo o en parte"*, siguiendo esta línea se debe considerar que el presupuesto establecido por el legislador es la ausencia de declaración o el hecho de que ésta sea parcial, sin que exista excepción alguna para la consideración de la declaración parcial. Razón por la cual, todas las circunstancias en las que se evidencie el ánimo del sujeto pasivo de dejar de pagar tributos o reducir su pago y hacerlo de forma parcial se ajustan al hipotético fáctico regulado

por el numeral 2 del artículo 94 del Código Tributario. Que en los casos en los que la Administración Tributaria ha identificado que los contribuyentes no trasladen correctamente los valores generados dentro del impuesto fiscal en la declaración, y en el supuesto en el que los jueces continúen empleando el criterio anterior de que necesita existir ocultamiento de renta para que se extienda el plazo de caducidad a 6 años, dentro del Acta de Determinación se glosó ingresos por acreditaciones bancarias no justificados, que al ser revisados confirmarían que la caducidad no operaría. Que se verifica el ánimo de dejar de pagar el valor total del impuesto a la renta al que se encuentran obligado, es decir, su declaración es parcial en ingresos y gastos y, en este sentido, se cumple el supuesto establecido en la norma infringida. Que en el Recurso de Casación No. 17510-2017-00189 emitido por la Corte Nacional de Justicia, la motivación fundamental del mismo para concluir que es aplicable el numeral segundo del artículo 94 del Código Tributario, son la intención deliberada y el no pago correcto de los tributos, elementos fundamentales que permiten a la Administración Tributaria ejercer su facultad verificadora en el plazo de seis años. Es decir, se da relevancia a aspectos como el ánimo del sujeto pasivo de dejar de pagar tributos o reducir su pago y hacerlo de forma parcial, los cuales concurren en el caso. En conclusión, la facultad determinadora de la Administración Tributaria caduca en seis años, cuando se verifica que el contribuyente no haya declarado en todo o en parte el impuesto correspondiente, ya sea porque no declaró la totalidad de la composición del impuesto, sea en cualquiera de los elementos que al mismo componen, o porque este sustentado en comprobantes de transacciones con empresas inexistentes, fantasmas o presuntas, toda vez que cualquiera de las acciones previamente mencionadas afectan a la correcta determinación del tributo. Que la infracción acusada ha incidido en la decisión de la causa, debido a que el Tribunal A quo con base en una interpretación errónea de la norma infringida, concluyó que la facultad determinadora en el caso objeto de la litis caducó en tres años y, no en seis años conforme el análisis previamente expuesto, el cual fue propuesto y defendido por la Autoridad Tributaria demandada en el juicio de instancia.

DÉCIMO TERCERO: ANÁLISIS DEL VICIO ALEGADO.- Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, admitido por el señor juez de la Sala, considera: **i.** La errónea interpretación *“Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado,*

alejándose de su espíritu y finalidad.^{o 2}**ii.** El recurrente cuestiona la sentencia porque a su criterio el Tribunal realiza una errónea interpretación del artículo 94.2 del Código Tributario, que establece que la facultad determinadora de la Administración Tributaria caduca en seis años, cuando se verifica que el contribuyente no haya declarado en todo o en parte el impuesto correspondiente, ya sea porque no declaró la totalidad de la composición del impuesto, sea en cualquiera de los elementos que al mismo componen, o porque este sustentado en comprobantes de transacciones con empresas inexistentes, fantasmas o presuntas, toda vez que cualquiera de las acciones previamente mencionadas afectan a la correcta determinación del tributo; **iii.** En la sentencia, el Tribunal respecto al artículo 94.2, con la norma interpretativa del artículo 61 de la Ley de Desarrollo Productivo, establece que se dan dos supuestos de aplicación del plazo de seis años: a) Cuando los tributos no se hubieren declarado en todo o en parte; y, b) Que se hayan sustentado la declaración en costos o gastos inexistentes o en facturas emitidas por empresas inexistentes, fantasmas o supuestas, este caso únicamente referido pues no aplica al caso; **iv.** Respecto del primer supuesto, el Tribunal asume la línea jurisprudencial de la Sala, que ha sido constante sobre el tema en discusión, entendiéndose que tratándose de impuesto a la renta, existe ocultamiento cuando no se ha incluido en ella un tipo de renta, señalando de manera expresa los fallos que contienen tal criterio; **v.** La Sala coincide con el criterio vertido por el Tribunal juzgador sobre las condiciones requeridas para la aplicación del plazo de seis años previstos en el artículo 94.2 del Código Tributario, tratándose de ocultamiento de rubros estos deben corresponder a otros tipos de renta, de ingresos, que reducen la base imponible, por lo que no advierte que se configure la errónea interpretación alegada por el recurrente; **vi.** Al no demostrarse el vicio acusado, el recurso no procede y se lo rechaza.

DÉCIMO CUARTO: DECISIÓN.- Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve **NO CASAR** el fallo impugnado. Sin costas.- Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

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

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

VOTO SALVADO DEL JUEZA NACIONAL, SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA, MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA.

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 11 de abril del 2023, las 16h15. Me aparto del fallo de mayoría con el siguiente voto concurrente, a partir del numeral **iv**), en el siguiente sentido: Del fallo de instancia se verifica el siguiente hecho probado, que se entiende aceptado por las partes y no puede ser revalorado en casación: *^aPrecisando el máximo órgano jurisdiccional tributario, la aplicación de seis años en el caso de las declaraciones tributarias "cuando no se hubiere declarado en todo o en parte", cuando exista ocultamiento deliberado de un tipo de renta o sustente gastos o costos inexistentes o en facturas emitidas por empresas inexistentes, fantasmas o supuestas, lo cual no ha sido justificado razonablemente de forma clara, precisa y coherente en el Acta de Determinación nro. 17202024900843340 por parte de su emisor como se ha indicado, ni puede ser subsanada dicha omisión de la administración tributaria con posterioridad por*

la defensa técnica de la autoridad demandada en su escrito de contestación a la demanda ni con la prueba practicada^{4º}, por lo que, considerando el mismo, esta Sala no verifica que exista la errónea interpretación alegada, ya que los juzgadores consideraron que no se justificó en el Acta de Determinación que exista ocultamiento de ingresos o la existencia de gastos o costos inexistentes, razón principal por la cual llegaron a la conclusión de que había caducado la facultad determinadora, por haber transcurrido el plazo de 3 años. v) Al no demostrarse el vicio acusado, el recurso no procede y se lo rechaza.

DÉCIMO CUARTO: DECISIÓN.- Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve **NO CASAR** el fallo impugnado. Sin costas.- Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL



200687336-DFE

Juicio No. 09501-2018-00065

**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 12 de abril del
2023, las 16h08. **VISTOS.** -

A S U N T O

Resolver los recursos de casación interpuestos por el señor Roberto Arturo Dunn Suarez, director ejecutivo del Consorcio NOBIS S.A. y a su vez, presidente ejecutivo y representante legal de la compañía AZUCARERA VALDEZ S.A.; y, por el economista Juan Miguel Avilés Murillo, Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas (SRI), en contra de la sentencia de 27 de diciembre de 2018, a las, 12h15, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2018-00065, propuesto por la compañía AZUCARERA VALDEZ S.A., en contra de la Resolución No. 109012017RREC189175 de 26 de octubre de 2017, suscrita por el Director Zonal 8 del SRI, mediante la cual se resolvió aceptar parcialmente el reclamo administrativo de impugnación propuesto en contra del Acta de determinación No. 09201724900329529 por Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2013.

1. ANTECEDENTES

1.1 Del contenido de la sentencia impugnada con relación al objeto del presente recurso de casación.- En la sentencia recurrida se resolvió declarar parcialmente con lugar a la demanda presentada por la empresa COMPAÑÍA AZUCARERA VALDEZ S.A., en contra, de la Resolución Administrativa No. 109012017RREC197222 notificada el 09 de noviembre de 2017 y, en consecuencia se desvirtuaron las glosas de los casillero 7142 (beneficios sociales e indemnizaciones y otras remuneraciones $\frac{1}{4}$) y 7241 y 7241 (costo y gasto provisiones para jubilación patronal) y se ratifica la glosa del casillero 807 (gastos no deducibles reverso gasto perdidas actuariales).

1.2 De la sustanciación del recurso de casación. - A la presente sentencia de casación, le han antecedido los siguientes actos procesales, que denotan su validez:

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

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

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

1.2.1 Auto de 25 de julio de 2022, a las 11h54, dictado por la doctora Hipatia Susana Ortiz Vargas, Conjuenza Nacional (E) de la Corte Nacional de Justicia, en el que se declara la admisibilidad por el caso 2 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP), por el vicio de falta de motivación del fallo, alegando los arts. 76.7 literal l) de la Constitución, 89, 90 y 95 del COGEP; también por el caso 5, por el vicio de indebida aplicación de la Circular No. NAC-DGECCGC12-00009 del SRI.

A su vez, se declara la admisibilidad del recurso de casación interpuesto por la Administración Tributaria, por el caso 4 del art. 268 del COGEP, por el vicio de falta de aplicación del precepto valorativo de la prueba contenido en el art. 164 del COGEP, que condujo a la equivocada aplicación del literal g) del numeral 1 del art. 28 del Reglamento para la Aplicación de la LRTI y la no aplicación de los arts. 28 numeral 1 literal g) y 35 numeral 9 del Reglamento para la Aplicación de la LRTI.

1.2.2 Sorteo de la causa número 09501-2018-00065, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 19 de diciembre del 2022, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

1.2.3 Auto de 6 de abril de 2023, en el que se convoca a las partes a audiencia para el día 11 de abril de 2023, a las 11h00.

2. CONSIDERACIONES GENERALES DEL TRIBUNAL DE CASACIÓN Y PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA JURÍDICO A RESOLVER

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

Así como por el sorteo que consta en el proceso; y 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).

1.2 De la 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.

1.3 Problema jurídico planteado.-

AZUCARERA VALDEZ S.A.

CASO 2 y 5: Falta de motivación del fallo, alegando los arts. 76.7 literal l) de la Constitución, 89, 90 y 95 del COGEP, al amparo del caso 2 del art. 268 del COGEP, y el vicio de indebida aplicación de la Circular No. NAC-DGECCGC12-00009 del SRI, al amparo del caso 5.

ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

CASO 4: Falta de aplicación del art. 164 del COGEP, que condujo a la equivocada aplicación del literal g) del numeral 1 del art. 28 del Reglamento para la Aplicación de la LRTI y la no aplicación de los arts. 28 numeral 1 literal g) y 35 numeral 9 del Reglamento para la Aplicación de la LRTI,

1.4 Fundamentación del recurso de casación interpuesto por la compañía AZUCARERA VALDEZ S.A.- La compañía casacionista en la fundamentación del recurso establece: Que la sentencia no es motivada por cuanto no se fundamenta en ninguna norma legal o precepto jurídico que haya permitido declarar procedente la glosa ^aReverso de Gastos no deducibles por pérdidas actuariales ^bCasillero 807°. Que se cita el numeral 7.9 del fallo y la decisión. Que el Tribunal considera que la glosa impuesta por el SRI debe ser confirmada, por cuanto la compañía ha registrado el ORI (Otros Resultados Integrales) como si se tratase de un reverso de gastos no deducibles, puesto que la Administración tributaria así lo ha titulado de esta forma. Que la sentencia es ilegal por incumplir el requisito formal previsto en el art. 89 del COGEP. Que se incumple el derecho de motivación si la sentencia no contiene las premisas necesarias para arribar a la conclusión del silogismo jurídico. Que el Tribunal debió sustentar que esta glosa se refiere a un reverso de gastos no deducibles de años anteriores, pues no es suficiente arribar a esta conclusión por el solo hecho que la Administración le haya llamado a la glosa como un reverso, sin revisar los sustentos que fueron aportados al proceso por ambas partes. Que el valor glosado no es un reverso de un gasto no deducible considerado por VALDEZ en años anteriores. Que el ORTI son valores que pertenecen al ejercicio fiscal 2013 y que tienen una naturaleza de gastos. Que esto se encuentra determinado en la Nota 2 de ^aPolíticas

contables significativas° EN EL PARRAFO 2.13.1 Beneficios Definidos° que fue citado en el informe pericial presentada por VALDEZ. Que la compañía realizó una declaración sobre la política contable que utiliza para la contabilización de estos supuestos actuariales. Que VALDEZ contabilizó en el Estado de Resultados Integral (ERI) el incremento por costo laboral, interés financiero y beneficios pagados, mientras que las ganancias y pérdidas actuariales las contabilizó en el ORI. Que el Tribunal sin ningún sustento afirma que estos valores se tratan de reversos de gastos no deducibles de años anteriores, cuando el valor fue consignado en signo negativo únicamente por efectos de presentación en el formulario 101, no obstante, estos son gastos deducibles, puesto que forman parte de las provisiones laborales producidas y reconocidas en el mismo ejercicio (2013). Que según la teoría contable, las partidas de ORI corresponden a ingresos y gastos que por presentación se deben incluir de manera separada del estado de resultados integral. Que las pérdidas actuariales reconocidas en el ORI por validez por US\$147,540.67 forman parte del resultado integral total y no son cuentas contables que tienen naturaleza de patrimonio, sin embargo, por efectos de presentación en el formulario 101 correspondiente al Impuesto a la Renta, el SRI en su ^a *Instructivo para la declaración del impuesto a la renta y presentación de información financiera*° ha dispuesto que la sección del ORI se presente en el patrimonio. Que por lo tanto, se concluye que la sentencia no está debidamente motivada, pues esta contiene un error grave que conlleva a su nulidad.- Sobre la aplicación indebida de la Circular No. NAC-DGECCGC12-00009 del SRI: Que el Tribunal no aplicó los arts. 425 de la Constitución, 2 del Código Tributario, 10 de la LRTI y 28 del RLRTI. Que en consideración al mandato expreso de la Constitución y de la Ley, es claro que la LRTI al tratarse de una ley tributaria, goza de supremacía por sobre cualquier norma de inferior jerarquía que transgrede los preceptos en ella establecida, en aplicación del principio de jerarquía previsto en el art. 425 de la Constitución y la prevalencia de las normas tributarias previsto en el art. 2 del Código Tributario. Que los arts. 10 de la LRTI y 28 del RLRTI son las normas que determinan cuáles son las condiciones que debe reunir un gasto para considerarse deducible para el cálculo de la base imponible del impuesto a la renta. Que las pérdidas actuariales devienen de la aplicación de la NIC 19 (Beneficios de empleados) que entró en vigencia a partir del año 2013, en los párrafos 128 y 129 se establece que las pérdidas y ganancias actuariales, deben ser reconocidas como parte de la cuenta ^a *Otros Resultados Integrales*°. Que de haber aplicado estas normas, la Sala habría podido constatar que el gasto que VALDEZ registro en su contabilidad, es un gasto que le ayudo a obtener, mantener y mejorar sus ingresos gravados. Que la norma que fue aplicada en su lugar fue la Circular No. NAC-DGECCGC12-00009. Que se cita un fragmento del numeral 7.9.2 del fallo donde se realizó la aplicación indebida. Que el Tribunal se aleja del verdadero significado de ORI y de los hechos concretos del caso. Que el Tribunal parte de la premisa que el valor con signo negativo es un reverso (se ha demostrado que no lo es), y que no ha sido probado, sino que simplemente se ha titulado de dicha forma por la Administración, y se realiza

una conclusión que al no existir una norma que permita un reverso, concluye declarando procedente la glosa. Que el art. 2 del Código Tributario dispone que las normas tributarias prevalecen sobre cualquier otra, incluidas las contables. Que es claro que la LRTI goza de supremacía por sobre cualquier norma de inferior jerarquía que transgreda los preceptos en ella establecidos. Que el valor que tiene las normas contables dentro del mismo, ha sido ratificada por la Corte Nacional de Justicia dentro del Recurso de Casación No. 601-2012. Que la deducibilidad de los US \$147.540,67 se basa en una norma tributaria que determina que serán considerados deducibles las provisiones por desahucio y jubilación patronal, en la medida en que se encuentren soportadas con el respectivo estudio actuarial, el cual es sustento suficiente para la deducibilidad de dichos valores, lo cual no pudo ser reconocido únicamente por la forma de contabilización de dichos valores. Que el propio Reglamento reconoce la deducibilidad de aquellas provisiones por indemnizaciones laborales basada en contratos colectivos. Que para efectos tributarios, forma parte de las provisiones por desahucio, jubilación patronal e indemnizaciones por contrato colectivo, que, conforme al art. 10 numeral 13 de la LRTI y art. 28 numeral 1 de su Reglamento, deben ser reconocidas como deducibles. Que el tribunal sostiene que la actora ha revertido un valor no deducible de años anteriores, y que al estar prohibido, este incumple la norma y declara procedente la glosa, cuando el ORI debe ser considerado como deducible. Que la decisión a la que habría llegado el Tribunal habría sido distinta, si es que se habría tenido en cuenta la supremacía de las normas tributarias. Por lo expuesto se solicita casar la sentencia.

2.5 La Administración tributaria no presenta contestación alguna al recurso de casación propuesto por el SRI.

2.6 Fundamentación del recurso de casación interpuesto por la Administración Tributaria- La entidad casacionista en la fundamentación del recurso señala: Que este vicio se encuentra en el numeral 7.7.1 y 7.7.2 del fallo. Que la sala realiza un superficial análisis de las pruebas aportada en la audiencia de juicio, en especial del informe pericial del Ingeniero Ismael García Romero y el estudio actuarial aportado por la parte actora, situación que evidencia la falta de aplicación del art. 164 del COGEP, el cual establece que la prueba deberá ser apreciada en conjunto. Que de la lectura de la decisión se desprende que la Sala únicamente se centra en algunas partes del informe pericial y de la exposición del perito. Que no se evidencia un análisis prolijo al estudio actuarial aportado por la actora, siendo que a fin de dar de baja a la presente glosa sólo toma en consideración un descontextualizado y cortado extracto del informe pericial presentado por el Ing. García Romero y las liquidaciones realizadas en procesos judiciales laborales que los trabajadores propusieron en contra del sujeto pasivo determinado. Que la falta de valoración de los medios de prueba en su conjunto es tan evidente, que se señala específicamente que a pesar de que en el informe pericial se señala que:

^a (1/4) para establecer las diferencias encontradas por este concepto, la Administración Tributaria verificó los valores reexportados por la compañía como provisiones y los registrados entro del estudio actuarial correspondiente, en referencia a este último no se pudo establecer que los valores que están siendo impugnados hayan sido efectivamente provisionados, por cuanto no constan en el estudio actuarial en mención, a fin de dar cumplimiento con lo establecido en el literal g) del numeral 1 del artículo 28 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, esto es, que se considere como gasto deducible las provisiones que no se hubieren efectuado o que las mismas fueran insuficientes^o, la Sala hace caso omiso a dicha aseveración y omite otorgarle el valor probatorio exigido por la normativa, evidenciándose que dicha circunstancia al no ser considerada ni analizada por la Sala en su ejercicio de valoración de prueba, procede a emitir y fundamentar una resolución judicial que violenta a todas luces el primer precepto jurídico contenido en el art. 164 del COGEP. Que de haber valorado de forma correcta y completa el informe pericial del Ing. García Romero, y el estudio actuarial aportado por la actora, la Sala de instancia se hubiera percatado que en ningún momento se incluyeron que los valores glosados no se encontraban reflejados en el estudio actuarial como valores no provisionados, motivo por el cual no se podría verificar si los mimos cumplieron las condiciones presupuestadas en el literal g) del numeral 1 del art. 28 del RLRTI, error en la valoración del informe pericial que provocó la violación indirecta de norma sustantiva a través de la equivocada aplicación del literal g) del numeral 1 del art. 28 del RLRTI. Que de este artículo se puede advertir que respecto al gasto de provisiones de jubilación patronal o desahucio establece que será deducible únicamente cuando dicha provisión se hubiera realizado dentro del ejercicio fiscal determinado o si al habérsela realizado, estas hubieran resultado insuficientes, disponiendo que el exceso de provisiones y las no utilizadas deberán ser revertidas y afectar a los estados de resultados como ingresos gravables, presupuestos que no fueron apreciados por la Sala al momento de realizar la incorrecta valoración del informe pericial del Ing. García y del estudio actuarial. Que se cita el considerando 7.6 del fallo. Que en esta parte del fallo se pude apreciar que el Tribunal no valoró las pruebas en su conjunto, carece en su totalidad del primer y segundo precepto jurídico constante en el art. 164 del COGEP. Que la Sala en su intento de declarar la deducibilidad de los rubros glosados, no solamente no verificó los libros ni registros contables del sujeto, sino que hizo caso omiso a las consideraciones técnicas de los peritos expuestas en sus informes periciales, llegando a conclusiones técnica contrarias a los principios contables y tributarios que evidencia la vulneración de las reglas de la sana critica. Que el art. 164 del COGEP establece que el juez tiene la obligación de valorar la prueba en virtud de las reglas de la sana crítica, sin embargo, la sana crítica no implica que el juez pueda realizar una valoración absurda o arbitraria de la prueba como ocurre en este caso. Que el Tribunal concede el derecho a la deducibilidad de los beneficios sociales e indemnizaciones por un valor de USD 316.060,72, contraponiéndose al criterio técnico contable contenido en los informes

periciales, verificándose que la valoración de las pruebas no fue realizada en su conjunto, llegando a una conclusión arbitraria que no está soportada en ninguno de los criterios técnicos de las pericias realizadas dentro el proceso, ni en los principios contables y tributarios que rigen el derecho tributario ecuatoriano. Que los medios de prueba que no fueron valorados en su conjunto son: En relación a la contabilidad del sujeto pasivo correspondiente al Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2013: cuenta contable No. 27-15-01-0007 pasivo indemnizaciones laborales (cuenta contable de provisión); Informe pericial elaborado por el Economista Héctor Ismael García Romero y el informe pericial elaborado por el Ing. Darwin Omar Ramón Prado. Que los informes periciales tienen como finalidad ayudar al juez a dilucidar los hechos técnicos contables controvertidos. Que el Tribunal decidió hacer caso omiso a los análisis y conclusiones a las que arribaron los peritos García Romero y Ramón Prado, las cuales fueron plateadas en sus informes periciales y sustentados en audiencia de juicio. Que dentro del considerando 7.6 de la sentencia, cuya parte pertinente se cita en el acápite V.II del recurso, se aprecia que la Sala, sin valorar las pruebas en su conjunto llegó a la equivocada conclusión de que: *“el hecho de registrar un nuevo diario para restituir los pagos erróneamente contabilizados no significa que exista una doble deducibilidad del gasto provisionado”*, lo cual rebasa las leyes de la lógica, deviniendo dicha sentencia en arbitraria, incoherente e injustificada, que conlleva a la deducibilidad de los gastos emprendidos por el actor. Que este yerro en la falta de aplicación del art. 164 del COGEP, conlleva a la no aplicación del literal g) del numeral 1 del art. 28 y numeral 9 del art. 35 del RLRTI. Que de las normas se advierte cuáles son los presupuestos establecidos para otorgar la debida deducibilidad en aquellos gastos relacionados con las provisiones de remuneraciones o beneficios sociales, observándose que para su efectiva deducibilidad la provisión debe haber sido realizada dentro del ejercicio fiscal determinado o si al habérsela realizado, estas hubieran resultado insuficientes. Que también se dispone que el exceso de las provisiones y las no utilizadas deberán ser revertidas y afectar a los estados de resultados como ingresos gravables y bajo ningún concepto será deducibles aquellos rubros que no se hayan cargado a las provisiones cuando estas hayan sido constituidos con anterioridad. Que de haber aplicado la Sala el primer precepto contenido en el art. 164 del COGEP (valorar la prueba en su conjunto), en cuanto a la contabilidad del actor y los informes periciales del Ing. García Romero y del Ing. Ramón Prado, se hubiera advertido que el contribuyente al momento de efectuar los pagos o el reconocimiento de las indemnizaciones laborales previamente provisionadas, no procedió a afectar a la cuenta de provisiones, sino que procedió a restituir los valores provisionados previamente, ocasionando una duplicidad en el gasto de beneficios sociales, lo cual transgrede el literal g) del numeral 1 del art. 28 y numeral 9 del art. 35 del RLRTI. Que la Sala no toma en consideración los principios contables y tributarios, a pesar de haber sido expuestos por uno de los peritos en su informe, lo cual no solo contraviene las técnicas contables, sino que refleja una contradicción en las reglas de la sana crítica, puesto que del texto se refleja que el

juzgador de instancia sostiene que la restitución de los valores rebajados de una provisión constituida inicialmente no significa una doble deducibilidad, lo cual es contrario a las normas señaladas. Por lo expuesto solicita casar la sentencia.

2.7. La compañía AZUCARERA VALDEZ S.A. en la contestación al recurso interpuesto argumenta que sobre la supuesta falta de aplicación del art. 164 del COGEP que provocó la equivocada aplicación del art. 28 numeral 1 literal g) del RLRTI, el recurso es confuso, a más de ser repetitivo. Que el fallo mezcla las decisiones que la Sala adoptó respecto de dos glosas distintas (la glosa por no adjuntar el estudio actuarial y la glosa costo y gasto provisiones para jubilación patronal). También contienen una referencia enredada a las pruebas actuadas respecto a cada una de estas glosas, incluso los argumentos que las partes esgrimieron sobre las mismas. Que se manifiesta una inconformidad general del recurrente con el contenido de la decisión adoptada por el Tribunal, sin que se haya podido demostrar la existencia de la infracción jurídica. Que la verdadera intención del SRI es que se modifique la decisión adoptada, a través de una nueva apreciación de la prueba. Que de una simple lectura del fallo queda claro que el tribunal no sólo considero el contenido escrito del informe del perito García, sino que además lo reviso en contexto con el resto de pruebas aportadas al proceso en el numeral 7.7 del fallo. Que la administración se limita a acusar al fallo de un error en la valoración de la prueba, porque a su juicio no considero una conclusión del perito García, pero no ha demostrado con razonamientos lógicos, como ese informe, contrastado con las otras pruebas aportada al proceso, desmiente que el gasto correspondió a otros rubros que no ameritan una provisión. Que mal podría producirse violación indirecta del art. 28 numeral 1 literal g) de la LRTI cuando la Sala advirtió al analizar su ejercicio de apreciación de la prueba, que los valores glosados incluyeron rubros distintos a la jubilación patronal y desahucio que los jueces laborales en sus sentencias ordenaron a la actora cancelar a favor de sus ex trabajadores. Que tampoco se entiende como el vicio ha supuesto una contracción de la NIC 37. Que los registros contables no fueron anunciados como prueba de la demandada, únicamente forman prueba de la actora, únicamente se produjo como prueba el asiento de diario 13162154. Que la recurrente únicamente ofreció como prueba de esta glosa, la pericia del Ing. García, que versa sobre el contenido del expediente administrativo. Que es inadmisibile que se reclame la presunta falta de valoración de Registros contables, en un proceso en el que el único medio probatorio tiene relación con la contabilidad de la compañía, que si fue apreciado por el Tribunal. Que si la demanda consideraba que era necesario que se valore la cuenta contable 27-15-01-0007 pasivo indemnizaciones laborales, ese medio debió ser anunciado en su contestación. Que no consta que la demandada haya podido contradecir la conclusión del perito Ramón. Que no existe explicación o evidencia alguna que permita colegir en donde reside la supuesta arbitrariedad del fallo ni su alegada incoherencia, menos aún su falta de justificación. Que si consideraba que la sentencia era incoherente

o injustificada, se debía acusar al fallo bajo el caso segundo. Que la sentencia contiene en relación a las glosas de los casilleros 7142 y 7241, un exhaustivo análisis de la prueba presentada y practicada en juicio, una referencia amplia de las conclusiones de ambos informes periciales y una conclusión coherente y lógica. Que no se ha podido demostrar que se haya dejado de aplicar el art. 124 del COGEP. Por lo expuesto se solicita desechar el recurso.

2.8 Audiencia.- La audiencia convocada se llevó a cabo el día 11 de abril del 2023, a las 11h00 - Comparecieron a la misma, por la parte actora la abogada Carmen Amalia Simone Lasso en calidad de procuradora judicial y, por la autoridad tributaria, el abogado David Alejandro Ordóñez González, en calidad de procurador judicial, quienes intervinieron debidamente autorizados en sus alegatos e hicieron uso de su derecho a la réplica, como se podrá verificar del acta de audiencia que obra del proceso, así como del CD que contiene la grabación de la misma.-

3. ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

3.1 Del análisis del problema jurídico planteado.- Los recursos de casación interpuestos se fundamentan en el caso 2, 4 y 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos que establece:

^aArt. 268.- CASOS.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: 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, cumplan el requisito de motivación; (1/4) 4. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, siempre que hayan conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho sustantivo en la sentencia o auto. 5. Cuando haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto^o.

La motivación es ^ael 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 constitucional^o (Fernando De la Rúa, El Recurso de Casación, Víctor P. de Zavala, Editor, Buenos Aires, 1968, página 363).

El yerro contemplado en el caso 4, ^a1/4 recoge la llamada en la doctrina violación indirecta, que permite casar el fallo cuando el mismo incurre en error al inaplicar, aplicar indebidamente o interpretar en forma errónea las normas relativas a la valoración de la prueba, cuando ello ha conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho en el fallo impugnado; el recurrente en su fundamentación deberá demostrar el error de derecho en que ha

incurrido el Tribunal de instancia, ya que nuestro sistema no admite la alegación del error de hecho en la valoración de la prueba, como causal de casación, ya que pertenece al llamado sistema de casación puro^{1/4}° (La Casación Civil en el Ecuador, Andrade Ubidia, Santiago, Universidad Andina Simón Bolívar, Quito-2005, pág. 151).

Finalmente, el error del caso 5 contempla el error in iudicando que tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia; los mismos que no pueden ser revalorados en sede casacional.

3.2 Las normas acusadas dentro de los recursos de casación son las siguientes:

CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR

***Art. 76.-** En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: (1/4) 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: (1/4) I) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.*^o

CÓDIGO ORGÁNICO GENERAL DE PROCESOS

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

***Art. 90.- Contenido general de sentencias y autos.** Además del contenido especial que la ley señale para determinados autos o sentencias, todo pronunciamiento judicial escrito deberá contener:*^{1/4}°

***Art. 164.- Valoración de la prueba.** Para que las pruebas sean apreciadas por la o el juzgador deberán solicitarse, practicarse e incorporarse dentro de los términos señalados en este Código. La prueba deberá ser apreciada en conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, dejando a salvo las solemnidades prescritas en la ley sustantiva para la existencia o validez de*

ciertos actos. La o el juzgador tendrá obligación de expresar en su resolución, la valoración de todas las pruebas que le hayan servido para justificar su decisión.^o

***ª Art. 95.- Contenido de la sentencia escrita.** La sentencia escrita contendrá:....*^o

REGLAMENTO PARA LA APLICACIÓN DE LA LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO

ª Art. 28.- Gastos generales deducibles.-** Bajo las condiciones descritas en el artículo precedente y siempre que no hubieren sido aplicados al costo de producción, son deducibles los gastos previstos por la Ley de Régimen Tributario Interno, en los términos señalados en ella y en este reglamento, tales como: **1. Remuneraciones y beneficios sociales.** (¼) **g) Los valores o diferencias efectivamente pagados en el correspondiente ejercicio económico por el concepto señalado en el literal precedente, cuando no se hubieren efectuado provisiones para jubilación patronal o desahucio, o si las efectuadas fueren insuficientes. Las provisiones en exceso y las que no vayan a ser utilizadas por cualquier causa, deberán revertirse a resultados como otros ingresos gravables.^o

ª Art. 35.- Gastos no deducibles.-** No podrán deducirse de los ingresos brutos los siguientes gastos: (¼) **9. Los costos y gastos que no se hayan cargado a las provisiones respectivas a pesar de habérselas constituido.^o

CIRCULAR No. NAC-DGECCGC12-00009

ª A LOS SUJETOS PASIVOS DE IMPUESTOS ADMINISTRADOS POR EL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS:

1. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, en concordancia con las disposiciones del reglamento para su aplicación, la deducción de los gastos efectuados con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana gravados con impuesto a la renta, y no exentos, deberá ser considerada por los sujetos pasivos, por cada ejercicio fiscal, en atención a la naturaleza anual de este tributo.

*2. La aplicación de la deducibilidad de costos y gastos para efectos de la determinación de la base imponible sujeta al impuesto a la renta, se rige por las disposiciones de la Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento de aplicación, y en ninguno de estos cuerpos normativos se encuentra prevista la aplicación de una figura de *ª reverso de gastos no deducibles*^o, para dichos efectos.*

3. En consecuencia, aquellos gastos que fueron considerados por los sujetos pasivos como no deducibles para efectos de la declaración del impuesto a la renta en un determinado ejercicio fiscal, no podrán ser considerados como deducibles en ejercicios fiscales futuros, por cuanto dicha

circunstancia no está prevista en la normativa tributaria vigente, y el ejercicio impositivo de este tributo es anual, comprendido desde el 1o. de enero al 31 de diciembre de cada año. Comuníquese y publíquese.°

3.4 RESOLUCIÓN AL RECURSO DE CASACIÓN PROPUESTO POR LA COMPAÑÍA AZUCARERA VALDEZ S.A.

3.4.1 En primer lugar, corresponde pronunciarse respecto al caso 2 del art. 268 del COGEP.

a) El reproche de motivación recae sobre la ^a *Glosa REVERSO DE GASTOS NO DEDUCIBLES POR PERDIDAS ACTUARIALES-CASILLERO 807°; POR US\$147.540,67°*; y para iniciar este análisis debe tenerse presente el párrafo 46 de la sentencia No. 274-13-EP/19 emitida el 18 de octubre de 2019 por la Corte Constitucional, (Registro Oficial, Edición Constitucional No. 22, del martes 19 de noviembre de 2019) que 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: *“(1/4) 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 hechos°*, sentido éste que 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.

b) El Tribunal *A quo* al resolver la glosa referida, en el considerando 7.9 y sus numerales señala en primer lugar, el origen de las pérdidas actuariales en el *“Otro Resultado Integral (ORI)”*, determinando que la metodología utilizada, de acuerdo a las NIIF, es del *“Método de la unidad de crédito proyectada°*, para así definir el valor presente de las obligaciones por beneficios definidos (Jubilación Patronal). Determina también que para realizar el estudio se requiere suposiciones actuariales, *“las cuales se clasifican en variables demográficas y financieras. La NIC No.19, de las cuales podemos mencionar: Tasa de rotación (estadísticas de la empresa); Mortalidad (datos extraídos del IESS); Remuneraciones inesperadas (altas y bajas); Variaciones en la tasa de descuento; y, Entre otras suposiciones actuariales. Las nuevas mediciones del pasivo (Jubilación Patronal), por concepto de ganancias y pérdidas actuariales, se originan, porque una o algunas de las variables geográficas o financieras, han sido modificadas, siendo su efecto reconocido en el Otro Resultado Integral (ORI), bajo la perspectiva de que modifica los resultados de años anteriores°*.

c) En segundo lugar se determina que las ganancias y pérdidas actuariales reconocidas en el Otro

Resultado Integral no podrán ser reclasificadas en los resultados de un periodo posterior; pero que pueden ser transferidos en otro rubro del patrimonio. Se explica que la ^a *provisión por Jubilación patronal por aquellos empleados con menos de 10 años en la empresa, es no deducible, y en el caso que este pasivo se reversara porque un empleado se desvincula de la entidad, esta reversión del pasivo será registrada contra ingresos del periodo, en cambio la provisión por Jubilación patronal, de aquellos empleados con más de 10 años en la empresa, es deducible, y en el caso que este pasivo se reversara por un cambio en los supuestos actuariales, esta reversión del pasivo será registrada contra el ORI como es el caso de VALDEZ^o*, en virtud de lo mencionado determina que si estos valores se registraron como gastos no deducibles en negativo en la conciliación tributaria este rubro si debe ser Glosado.- Se hace referencia a la Circular No. NAC-DGECCGC12-00009 del SRI del 24-05-2012, R.O del 718 SRI que indica: $\frac{1}{4}$ ^a **2.** *La aplicación de la deducibilidad de costos y gastos para efectos de la determinación de la base imponible sujeta al impuesto a la renta, se rige por las disposiciones de la Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento de aplicación, y en ninguno de estos cuerpos normativos se encuentra prevista la aplicación de una figura de "reverso de gastos no deducibles", para dichos efectos. 3.* *En consecuencia, aquellos gastos que fueron considerados por los sujetos pasivos como no deducibles para efectos de la declaración del impuesto a la renta en un determinado ejercicio fiscal, no podrán ser considerados como deducibles en ejercicios fiscales futuros, por cuanto dicha circunstancia no está prevista en la normativa tributaria vigente, y el ejercicio impositivo de este tributo es anual, comprendido desde el 1o. de enero al 31 de diciembre de cada año.*^o .-

d) El Tribunal de instancia detalla que en la especie de la revisión del expediente digital, en el CD 3 está un archivo con un papel de trabajo llamado *"ORI en GND_Ficaliz-2013"* que contiene la explicación del origen de los \$ 147.540.67 en donde se explica que debido a que en el formulario 101 del año 2013 no había un casillero disponible para considerar este campo, la empresa decidió restarlo neteando del rubro de *Gastos No deducibles*^o en virtud de ello determina que con dicho actuar se incumple con la dispuesto en la Circular antes detallada; por lo que concluye que ^a *debido a que en la normativa tributaria de esa época se prohíbe la figura de reverso de gastos no deducibles y habiendo la parte actora incumplido esta disposición*^o, confirma la glosa.

e) De lo expuesto se verifica que la decisión de la presente glosa se encuentra motivada, existe un análisis de los hechos (prueba actuada) concatenado con las normas que los juzgadores consideraron adecuadas al caso en litigio, existiendo una argumentación fáctica y jurídica suficiente para el efecto. puesto que se analiza el origen de las pérdidas actuariales en el ^a *Otro Resultado Integral*^o, se detalla la metodología utilizada de acuerdo a la Norma Internacional Financiera que es el del método de la unidad de crédito proyectada; se señala además la forma de la provisión por jubilación patronal, y que

en el caso que este pasivo se reversara, por un cambio en los supuestos actuariales, debía registrarse contra el Otro resultado integral, como es el caso de la compañía actora; llegando a la conclusión de que si esos valores se registraron como gasto no deducible en negativo en la conciliación tributaria, debía ser glosado; y es lo que ocurrió.

3.4.2 El recurrente sobre la misma Glosa *REVERSO DE GASTOS NO DEDUCIBLES POR PERDIDAS ACTUARIALES-CASILLERO 807°*; *POR US\$147.540,67°*; argumenta que la sentencia de instancia incurre en el vicio de indebida aplicación de la Circular No. NAC-DGECCGC12-00009 del SRI; al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP:

1.- Bajo el caso 5, la Sala Especializada debe verificar si la sentencia emitida por la Sala de instancia riñe con el derecho (*error in iudicando*), lo que implica que los hechos probados en instancia, son aceptados por las partes procesales, de tal manera que no se puede volver a analizar las pruebas ya presentadas y valoradas; de ahí que, la función de la Sala de Casación se limita a verificar que sobre tales hechos probados y reales, el juzgador haya aplicado correctamente las normas legales que corresponde.

2.- En la especie consta como hechos probados a fojas 872 lo siguiente: *“7.9.3) De acuerdo a la revisión del expediente digital, en el CD 3 se encontró un archivo con un papel de trabajo llamado “ORI en GND Ficaliz-2013° que contiene la explicación del origen de los \$ 147.540.67 en donde se explica que debido a que en el formulario 101 del año 2013 no había un casillero disponible para considerar este campo, la empresa decidió restarlo neteando del rubro de Gastos No deducibles por lo que se incumple con la disposición de la Circular mencionada en el párrafo precedente°”*.

3.- Partiendo del hecho probado tenemos que las pérdidas actuariales reconocidas en ORI (Otros resultados integrales), la compañía actora para el ejercicio fiscal 2013 *“decidió restarlo neteando del rubro de Gastos No deducibles°”*; en virtud de ello no pueden ser reclasificada en los resultados de un periodo posterior, no existe hecho probado que demuestre que no es un reverso y que les ayudo a obtener, mantener y mejorar sus ingresos gravados.

4.- No existe discusión alguna respecto a que el Director General del Servicio de Rentas Internas tiene la facultad de expedir circulares de carácter general y obligatorio, para la aplicación de normas legales y reglamentarias, de conformidad el art. 7 del Código Tributario.

5.- En virtud de lo señalado la Circular No. NAC-DGECCGC12-00009 del SRI, en los numerales 1 y 2 señala que de conformidad con lo dispuesto en el art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, en concordancia con las disposiciones del reglamento para su aplicación, la deducción de los gastos efectuados deberá ser considerada por los sujetos pasivos, por cada ejercicio fiscal, en atención a la

naturaleza anual de este tributo; y que la aplicación de la deducibilidad de costos y gastos para efectos de la determinación de la base imponible sujeta al impuesto a la renta, se rige por las disposiciones de la Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento de aplicación; resaltando que en ninguna de las normas legales señaladas se dispone la aplicación de una figura de *"reverso de gastos no deducibles"*. En virtud de ello determina en el numeral 3 que los gastos que fueron considerados por los sujetos pasivos como no deducibles para efectos de la declaración del impuesto a la renta en un determinado ejercicio fiscal, no podrán ser considerados como deducibles en ejercicios fiscales futuros.

6.- Como se ha podido observar, la Circular No. NAC-DGECCGC12-00009 del SRI, tiene como fundamento el contenido de la Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento de aplicación; mas no contiene una disposición contraria a las normas señaladas, consecuentemente, al no constar dentro del análisis de la glosa en estudio, como hecho probado que el rubro glosado no es un reverso y que le ayudo a obtener, mantener y mejorar sus ingresos gravados (sino todo lo contrario); no se configura a aplicación indebida de la Circular No. NAC-DGECCGC12-00009, que además no es contraria a las normas de mayor jerarquía en las que se funda, por lo cual no se evidencia el yerro señalado por el recurrente, bajo los hechos probados.

3.5 RESOLUCIÓN AL RECURSO DE CASACIÓN PROPUESTO POR EL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS.

3.5.1 La Administración Tributaria, argumenta que la sentencia de instancia al resolver la GLOSA POR NO ADJUNTAR EL ESTUDIO ACTUARIAL PARA ESTABLECER EL VALOR QUE DEBE SER RECONOCIDO COMO GASTO POR US\$76.341,77, incurre en el caso 4 del art. 268 del COGEP.

i) Para que proceda el caso 4 del art. 268 del COGEP, el error debe ser manifiesto, evidente y trascendente, porque *"¼ si bien es cierto que la Casación debe ceñirse al control del derecho, tal premisa no ha de extremarse ante un desafortunado juicio de hecho¼ Hemos buscado un adecuado punto de equilibrio, un registro intermedio: en general un no a los hechos, pero sí a su examen y consideración cuando el desvío de lo juzgado, por acaso, en el núcleo de la prueba, tiene gruesas fallas lógicas y la evaluación de los medios ha llevado a resultados insostenibles (absurdo y/o arbitrariedad), desvirtuándose el sentido de la misma, supuestos en que la revisión deviene insoslayable para que la solución jurídica sea correcta y, a cabo, también justa."* (Augusto Mario Morello; *"La Casación un modelo intermedio eficiente"*, Editorial Abeledo Perrot, 2da. Edición actualizada, Buenos Aires Argentina, 2000, páginas 35 y 36).

ii) Para demostrar el vicio al amparo del caso 4 del artículo 268 COGEP, siguiendo la línea

jurisprudencial de esta Sala Especializada, la proposición jurídica de esta causal debe contener, como mínimo los siguientes puntos: **1.-** Identificación en forma precisa del medio de prueba que a su juicio ha sido erróneamente valorado en la sentencia; **2.-** La determinación con precisión de la norma procesal sobre valoración de prueba que ha sido violada; **3.-** La demostración con lógica jurídica en qué forma cómo ha sido violada la norma sobre valoración del medio de prueba respectivo; y, **4.-** La identificación de la norma sustantiva o material que ha sido aplicada erróneamente o que no ha sido aplicada a consecuencia del yerro en la valoración probatoria.

iii) Partiendo de aquello, se procede a verificar la concurrencia de dichos elementos, así se observa que en el recurso de casación se señala que, los medios de prueba que no fueron valorados en conjunto son: el informe pericial del Ingeniero Ismael García Romero y el estudio actuarial aportado por la parte actora. Que la norma procesal sobre valoración de prueba que ha sido violentada es el art. 164 del COGEP. Que no hay valoración de los medios de prueba en su conjunto; pues no se evidencia un análisis prolijo al estudio actuarial aportado por la actora, siendo que a fin de dar de baja a la presente glosa sólo toma en consideración un descontextualizado y cortado extracto del informe pericial presentado por el Ing. García Romero y las liquidaciones realizadas en procesos judiciales laborales que los trabajadores propusieron en contra del sujeto pasivo. Finalmente, que como consecuencia del yerro en la valoración de la prueba, existe la equivocada aplicación del art. 28 numeral 1 literal g) del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno.

iv) En virtud de lo señalado se verifica que en lo formal se cumple con los puntos que debe contener la proposición jurídica del caso 4; por lo que se procede a realizar el análisis que corresponde:

- El Tribunal de instancia dentro del análisis de la glosa señala que *“El peritaje solicitado por la Administración Tributaria y suscrito por el Ec. Héctor Ismael García Romero, verificó las diferencias encontradas revisando los valores reportados por la compañía como provisiones y los registros del estudio actuarial, lo cual fue corroborado con la presente pericia, en referencia a que no se pudo establecer que los valores que están siendo impugnados hayan sido efectivamente provisionados por cuanto no constan en el informe actuarial en mención a fin de dar cumplimiento a lo dispuesto por el literal g) del numeral 1 del artículo 28 del Reglamento de la Ley de Régimen Tributario Interno”*; de lo expuesto se determina que el Tribunal A quo si revisó, contrastó y valoró las pruebas acusadas de no valoradas, no es necesario que se reproduzca todo el informe pericial o todo el contenido de la documentación valorada, para que se determine que se ha valorado en su totalidad dicha prueba, pues basta que

de la prueba valorada se desprendan hechos que permitan a los juzgadores tener certeza para llegar a una decisión. Es incorrecto establecer que al no tomar en consideración una conclusión del peritaje, no se ha valorado en su totalidad dicha prueba y, por otro lado, cabe recordar a las partes, que los peritajes no obligan a los juzgadores.- Cabe señalar que el Tribunal de instancia en su análisis, además determina en el considerando 7.7.2 que se tomó como referencia varias liquidaciones y juicios en donde los jueces del trabajo ordenaron pagar un valor determinado que incluye beneficios sociales e intereses, y detalla un par de ejemplos.

Por lo señalado se determina que el Tribunal de instancia si valoró las pruebas denunciadas en el recurso de casación, y es en virtud de las mismas conjuntamente con otros documentos (liquidaciones y juicios en donde constan valores a pagar ordenadas por jueces de trabajo) que establece que los rubros de la glosa en análisis no corresponden solamente a jubilación y desahucio, como argumentó la Administración Tributaria.

De lo expuesto se determina que no se ha demostrado el error de derecho alegado, pues se ha verificado que en el fallo recurrido los juzgadores si aplicaron el art 164 del COGEP, pues existe valoración de la prueba practicada, no de manera aislada, sino en conjunto entre aquellas pruebas que le llevaron a su convicción, consecuentemente al no existir el error de derecho necesario para que pueda prosperar el análisis bajo este yerro y, puedan analizarse las violaciones de las normas sustanciales precisadas en el recurso de casación, no se ha configurado el yerro alegado bajo el caso 4 del art. 268 del COGEP, pues sólo si trasciende la justificación de la violación de la norma procesal de valoración de la prueba, corresponde entrar a analizar los demás yerros, pues éstos se le atribuyen a la primera.

3.5.2 El Servicio de Rentas Internas, argumenta que la sentencia de instancia en el considerando 7.6, GLOSA DEL CASILLERO: 7142 BENEFICIOS SOCIALES E INDEMNIZACIONES POR US\$316.060,72; incurre en el caso 4 del art. 268 del COGEP, por lo que, con las consideraciones generales realizadas precedentemente sobre el análisis de este yerro, se tiene lo siguiente:

1. El recurrente señala que los medios de prueba que no fueron valorados en su conjunto son: la contabilidad del sujeto pasivo correspondiente al Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2013: cuenta contable No. 27-15-01-0007 pasivo indemnizaciones laborales (cuenta contable de provisión);

Informe pericial elaborado por el Economista Héctor Ismael García Romero y el informe pericial elaborado por el Ing. Darwin Omar Ramón Prado. Que la norma procesal sobre valoración de prueba que ha sido violentada es el art. 164 del COGEP. Que la Sala no procedió en ningún momento a valorar la prueba en su conjunto y mucho menos acorde a las reglas de la sana crítica al momento de conceder el derecho a la deducción de los valores rechazados por la Administración sin haber considerado las conclusiones de los informes periciales ni verificar las mismas con la contabilidad del sujeto pasivo, sino impone un criterio técnico contable sin respaldo; caso contrario hubiera advertido que el contribuyente al momento de efectuar los pagos o el reconocimiento de las indemnizaciones laborales previamente provisionadas, no procedió a afectar a la cuenta de provisiones, sino que procedió a restituir los valores provisionados previamente, ocasionando una duplicidad en el gasto. Que como consecuencia del yerro en la valoración de la prueba, se transgrede el literal g) del numeral 1 del art. 28 y numeral 9 del art. 35 del RLRTI.

2. En virtud de lo señalado se cumple con la construcción de la proposición jurídica completa, y se pasa a realizar el análisis respectivo:

El Tribunal A quo en el análisis de la glosa en estudio detalla los argumentos de los informes presentados por los peritos de ambas partes, así en el considerando 7.6.3: *“7.6.3) La glosa por Indemnizaciones por US\$316.060,72 se origina porque la empresa VALDEZ realizó el registro de los pagos de las liquidaciones de trabajadores de manera equivocada, pese a que en las actas de finiquitos se desglosan los valores que corresponden a cada rubro de gastos y se detalla el tipo de beneficio que se paga, el actor equivocadamente registró los pagos que se evidencian claramente en el mayor contable de la cuenta “271501007 PASIVO INDEMNIZACION LABORALES (ART.15,17 Y 81 CC)” como que si todos estos rubros del finiquito se trataran de indemnizaciones laborales originadas en el contrato colectivo, cuando no es correcto, muchas de las liquidaciones incluyen otros conceptos de indemnizaciones como despido según el art. 188 del Código del Trabajo, bonificaciones voluntarias que no tienen que ver con las indemnizaciones del contrato colectivo. Aquí el error se debe a que los pasivos que se registran en esta cuenta tienen su origen de provisión en el cálculo actuarial y por tanto si se abonan valores que no tienen relación con lo provisionado de acuerdo al estudio actuarial, esto hace que el pasivo se disminuya considerablemente por lo que la empresa al finalizar el periodo se vio obligada a reversar porque los pagos que se registraron en esta cuenta en su mayoría correspondían a otros conceptos que normalmente no se provisionan como es el despido intempestivo y otras bonificaciones voluntarias que se reconocen contablemente cuando se pagan. Es por estos antecedentes que la empresa consciente del error hace la corrección para restituir los valores de la provisión que no debía afectar y por ello posteriormente registró el gasto correspondiente al rubro que realmente le correspondía por las indemnizaciones que no se*

provisionan, por ello se observa que no existe un registro del gasto duplicado o innecesario. Sin embargo de aquello, la Administración Tributaria al detectar que en efecto existió un error al contabilizar los pagos de las liquidaciones, está considerando que estas indemnizaciones si fueron provisionadas en el cálculo actuarial del contrato colectivo por las indemnizaciones especiales por violación a la estabilidad (Art.15), Indemnización especial por renuncia voluntaria del trabajador (Art.16) y la bonificación especial de jubilación (Art.81). La Administración Tributaria considera que estas bonificaciones especiales son "BONIFICACIONES VOLUNTARIAS DEL EMPLEADOR" y que si están provisionadas, pero según las actas de finiquito cada concepto es diferenciado, por lo que no podría tratarse de lo mismo. La Administración Tributaria para establecer la glosa a aquellos ex-trabajadores que recibieron indemnizaciones, sean del Código del Trabajo o del contrato colectivo les ha revisado en el informe actuarial si tienen saldo provisionado por estas indemnizaciones del Art. 15, 16 y 81 y procede a glosar el valor que tiene acumulado en la provisión porque considera que al haber registrado el pago como gasto deducible ya no sería deducible el gasto provisionado del informe actuarial, lo cual no fue correcto, porque mezcló unas indemnizaciones que no necesariamente debían ser provisionadas. Por lo expuesto, en esta glosa la Administración Tributaria ha glosado un valor que no estaba duplicado; y, el hecho de registrar un nuevo diario para restituir el pasivo rebajado con los pagos erróneamente contabilizados no significa que exista una duplicidad del gasto provisionado. En la prueba que consta a fojas 793 del expediente, se puede observar el diario contable No.13162154 del 31-12-2013 donde se puede evidenciar la reclasificación de indemnizaciones realizadas por la errónea contabilización por un monto de US\$1033.413,26.- Y EN CONSECUENCIA, SE DA DE BAJA A ESTA GLOSA". (El subrayado es de esta Sala de Casación).

De lo expuesto, el Tribunal A quo establece que la glosa se debe a un error de la compañía VALDEZ ya que realizó el registro de los pagos de las liquidaciones de trabajadores de manera equivocada, y para llegar a esa conclusión, se fundamentó en la prueba que consta a fojas 793 del expediente que es diario contable No.13162154 del 31-12-2013 donde se puede evidenciar la reclasificación de indemnizaciones realizadas por la errónea contabilización por un monto de US\$1033.413,26.

Verificado el fallo de instancia, en la glosa contra la cual se ha planteado el vicio específico, se constata que en el análisis realizado por los juzgadores se analizó y valoró los dos informes periciales y la prueba que estimaba pertinente, puntualmente el diario contable No.13162154 del 31-12-2013; motivo por el cual se evidencia que en dicha glosa se aplicó el art 164 del COGEP, por lo que no prospera el vicio de falta de aplicación alegado. Además, los juzgadores expresaron en su resolución, la valoración de todas las pruebas que les sirvieron para justificar su decisión, utilizando la sana crítica y la valoración en conjunto de esas pruebas. Por estas razones, no procede tampoco el análisis de las violaciones indirectas de las normas sustantivas precisadas en el recurso de casación.

Para completar el análisis, cabe señalar que las reglas de la sana crítica, según Xavier Abel Lluch, en su obra *“La valoración de la prueba en el proceso civil”*, Editorial Wolters Kluwer España, S.A., Madrid, 2014, p. 85: *“¹/₄son las reglas derivadas de la lógica, la experiencia y la ciencia. De modo algo más extenso, son las reglas no jurídicas derivadas de la lógica, la experiencia y la ciencia que sirven para fundar una valoración razonada de la prueba y permiten su control posterior por otro órgano superior. Ahora bien, aun resultando común y sugestiva esta definición, resulta insuficiente si a continuación no se explica de qué clase de lógica se habla, cómo se aplican las máximas de la experiencia, o cómo se valida la ciencia, pues la jurisprudencia viene indicando que se trata de un concepto jurídico indeterminado y, a lo sumo, que actúa como límite para que una valoración probatoria pueda ser revisada en casación, cuando se infringieren las reglas de la lógica (¹/₄)°*; es claro entonces que no se puede invocar la violación de las reglas de la sana crítica in genere como causal de casación, pues al ser reglas que se derivan de la lógica, la experiencia y la ciencia, resultan insuficientes para ser fundamento de casación, porque se trata de un concepto jurídico indeterminado.

Conforme al autor español, la única forma en que una valoración probatoria puede ser revisada en casación, es cuando se infringen las reglas de la lógica y no cuando se infringen las reglas de la experiencia o las reglas de la ciencia, pues no puede el juez de casación revisar cómo se aplicaron las máximas de la experiencia y menos aún revisar cómo fue validada la ciencia por parte del Tribunal de instancia, por ello el citado autor sostiene: (p. 88) *“Desde esta perspectiva, las reglas de la lógica constituyen un límite al proceso de valoración de las pruebas, de manera que si bien es posible que el tribunal superior revise la valoración probatoria del tribunal inferior, ésta únicamente accede a revisión en casación en supuestos que sea absurda°* (subrayado fuera de texto); por lo tanto, las reglas de la lógica marcan el límite a partir del cual lo absurdo, lo arbitrario, lo irrazonable permite la revisión de la valoración probatoria, a través del recurso de casación, particular que impide a esta Sala pronunciarse al respecto.

4. RESOLUCIÓN

4.1. Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ^aADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA°, resuelve **NO CASAR** la sentencia de 27 de diciembre de 2018, a las, 12h15, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2018-00065.

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

julio de 2022.

4.3 Sin costas.

4.4 Notifíquese, publíquese y devuélvase a la Sala de origen.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL



200705462-DFE

Juicio No. 11804-2019-00096

**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 12 de abril del
2023, las 16h48. **VISTOS.-**

ASUNTO

Resolver el recurso de casación interpuesto por la abogada Leticia Soledad Celi Sarmiento, procuradora judicial del Alcalde y del Procurador Sindico del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del cantón Loja; en contra de la sentencia de 21 de mayo de 2021, a las 11h49, expedida por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Loja, provincia de Loja; dentro del juicio No. 11804-2019-00096 propuesto por el señor Héctor Vinicio Palacio Ochoa, por silencio administrativo a la no contestación a su reclamo de pago indebido dentro del trámite No. 2018-EXT-30565.

1. ANTECEDENTES

1.1 Del contenido de la sentencia impugnada con relación al objeto del presente recurso de casación.- En la sentencia recurrida se resolvió aceptar la demanda y declarar que ha operado el silencio administrativo a favor del accionante respecto del reclamo de pago indebido presentado por el actor al Municipio de Loja, en consecuencia, se dispuso la devolución del valor de UDS \$ 9.524,23 cancelado por el demandante por concepto de tasa porcentaje área verde fracción, esto más los intereses legales a partir de la fecha de presentación del reclamo de pago indebido conforme lo establecido en el artículo 22 del Código Tributario.

1.2 De la sustanciación del recurso de casación.- A la presente sentencia de casación, le han antecedido los siguientes actos procesales, que denotan su validez:

1.2.1 Auto de 15 de septiembre de 2022, a las 10h34, dictado por el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia, en el que se declara la admisibilidad del recurso de casación interpuesto, por el caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
GILDA ROSANA
MORALES
ORDÓÑEZ
C=EC
L=QUITO
CI
1710658640

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
GUSTAVO
ADOLFO
DURANGO VELA
C=EC
L=QUITO
CI
1703594588

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
JOSE DIONICIO
SUING NAGUA
C=EC
L=QUITO
CI
1706860440

(COGEP), exclusivamente por el vicio de indebida aplicación del art. 424 del COOTAD.

1.2.2 Sorteo de la causa número 11804-2019-00096, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 19 de diciembre del 2022, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

1.2.4 Auto de 3 de abril de 2023, en el que se convoca a las partes a audiencia para el día 11 de abril de 2023, a las 14h45.

2. CONSIDERACIONES GENERALES DEL TRIBUNAL DE CASACIÓN Y PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA JURÍDICO A RESOLVER

2.1 De la jurisdicción y 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, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificado la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero 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.

Así como por el sorteo que consta en el proceso; y 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).

2.2 De la 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.

2.3 Problema jurídico planteado.-

CASO 5: Indebida aplicación del art. 424 del COOTAD.

2.4 Fundamentación del recurso.- El casacionista en la fundamentación del recurso señala: Que en materia tributaria, la *ª tasa porcentaje área verde fracciónº* se prevé en el art. 424 señalado. Que la tasa en el ámbito tributario constituye una contraprestación a cargo del usuario por el servicio que le provee el Estado o sus instituciones. Que el yerro del Tribunal se produce al momento en que se considera indebidamente que la compensación por áreas verdes previstas en el artículo mencionado, son tasas tributarias, cuando la misma disposición legal del COOTAD señala que con los recursos la municipalidad deberá crear un fondo para la adquisición de áreas verdes, equipamiento comunitario y obras para su mejoramiento, es decir, que los valores que recibe la institución, tiene como fin la adquisición de inmuebles que serán destinados a áreas verdes y equipamiento comunitario y no del gasto corriente como así lo refiere el Código Tributario en el art. 6. Que al determinar que el fin de los ingresos se los utiliza como instrumento de política económica general, estimulando la inversión, el ahorro, etc., queda establecida la forma indebida en la cual se consideró la compensación por las áreas verdes como tasa tributaria. Que se citan los numerales 6.1, 6.3 y 6.6 del fallo. Que la entidad no produjo prueba alguna para evidenciar que ha aprobado la respectiva ordenanza municipal que le faculte cobrar la tasa por la autorización de subdivisión del predio de dominio de la actora, y más adelante en el fallo se concluye que no se ha evidenciado la existencia del hecho generador que de origen al nacimiento de la obligación tributaria, esto es la *ª tasa porcentaje área verde fracciónº* que el GAD de Loja ha cobrado indebidamente. Que en esta motivación argumenta indebidamente las normativas tributarias, dentro de las cuales refieren a una ordenanza municipal que faculte obrar la tasa por autorización de subdivisión del predio, normativa seccional que no es objeto de conocimiento dentro del caso. Que no se estaba tratando sobre la tasa de cobro por aprobación de autorización de la subdivisión, sino del pago de una compensación por áreas verdes y espacio comunitario. Que con la conclusión a la que arriba el Tribunal, se puede advertir que los jueces confunden indebidamente con normas tributarias al referirse a las áreas verdes como tasa, cuando conforme se ha dicho, es una compensación, lo cual influye en la decisión. Que el art. 568 del COOTAD clasifica los servicios que son sujetos de tasas entre los cuales no se encuentra la composición de las áreas verdes como tasa por servicios, por tal razón se evidencia la indebida aplicación del art. 424 del COOTAD. Que la forma debida en la que debía aplicarse la norma es que el pago por compensación de áreas verdes y de espacio comunal, al no ser tributo dentro de los que se encuentre previsto en el Código Tributario, ni en las normativas seccionales, mal se podría considerar como un pago indebido. Que el alcance que debió darse de la norma es que el pago realizado por el accionante, al tratarse de una facultad legal que poseen los GADs de exigir de forma potestativa entre el área verde o el pago por compensación de áreas verdes y espacio comunitario conforme así lo señala el texto de la norma, por tal razón el pago por este concepto no constituye una tasa tributaria. Que si se hubiese aplicado de forma correcta el art. 424 del COOTAD, el Tribunal de primer nivel hubiere rechazado la demanda, estableciendo la

inexistencia de un pago indebido, por cuánto la compensación de las áreas verdes no es una tasa, por lo que debía negarse la demanda por no tratarse de un pago indebido. Que esta situación de aplicación indebida de las normas genera inseguridad jurídica en la institución, causando un grave perjuicio para la ciudad, ya que, por este hecho, el cantón Loja, dejaría de adquirir bienes para constituirlo en áreas verdes y comunitarias que beneficien a la ciudadanía, por ello se afectaría al interés público. Que por lo expuesto se solicita casar la sentencia.

2.5 Contestación del recurso de casación.- El señor Héctor Vinicio Palacio no presenta contestación alguna al recurso de casación propuesto.

2.6 Audiencia.- La audiencia convocada se llevó a cabo el día 11 de abril del 2023, a las 14h45.- Comparecieron a la misma, por la parte recurrente la abogada Leticia Cali Sarmiento, en calidad de procuradora judicial de la autoridad municipal y, por la contraparte, el abogado Álvaro Leandro Reyes, procurador judicial de la parte accioante, quienes intervinieron debidamente autorizados en sus alegatos e hicieron uso de su derecho a la réplica, como se podrá verificar del acta de audiencia que obra del proceso, así como del CD que contiene la grabación de la misma.-

3. ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

3.1 Del análisis del problema jurídico planteado.- 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: 5. Cuando haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto°.*

Este caso tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia; que deben ser observados y respetados en sede casacional, pues se entiende son aceptados por las partes procesales.

3.2 Sobre la aplicación indebida el autor Luis Armando Tolosa Villabona, señala que este vicio consiste ^a *1/4 es un error de selección de una norma jurídica. El juez aplica una norma que no es llamada a regular, gobernar u operar en el caso debatido. Se trata de una sentencia injusta, y el error, es error de subsunción o de aplicación. A la norma se la entiende rectamente pero se aplica a un hecho no gobernado por ella, haciéndole producir efectos que no contempla°; (Tolosa Villabona, Luis Armando, Teoría y Técnica de la Casación, 2008, Bogotá - Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. pág. 359).*

3.3. El Art. 424 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, establece: *" Área verde, comunitaria y vías.- En las subdivisiones y fraccionamientos sujetos o derivados de una autorización administrativa de urbanización, el urbanizador deberá realizar las obras de urbanización, habilitación de vías, áreas verdes y comunitarias, y dichas áreas deberán ser entregadas, por una sola vez, en forma de cesión gratuita y obligatoria al Gobierno Autónomo Descentralizado municipal o metropolitano como bienes de dominio y uso público.*

Se entregará como mínimo el quince por ciento (15%) calculado del área útil urbanizable del terreno o predio a urbanizar en calidad de áreas verdes y equipamiento comunitario, de acuerdo a lo establecido por la planificación municipal, destinando exclusivamente para áreas verdes al menos el cincuenta por ciento de la superficie entregada. Se exceptúan de esta entrega, las tierras rurales que se fraccionen con fines de partición hereditaria, donación o venta; siempre y cuando no se destinen para urbanización y lotización.

La entrega de áreas verdes, comunitarias y de vías no excederá del treinta y cinco por ciento (35%) del área útil urbanizable del terreno o predio.

En el caso de predios con una superficie inferior a tres mil metros cuadrados, la municipalidad o distrito metropolitano, podrá optar entre exigir la entrega del porcentaje establecido en los incisos previos de áreas verdes y equipamiento comunitario del área útil del terreno o su compensación en dinero según el avalúo catastral del porcentaje antes indicado, de conformidad con lo establecido en la ordenanza municipal correspondiente. Con estos recursos la municipalidad deberá crear un fondo para la adquisición de áreas verdes, equipamiento comunitario y obras para su mejoramiento.

En las áreas consolidadas, los bienes de dominio y uso público destinados a áreas verdes, podrán ser cambiados de categoría exclusivamente a favor de instituciones públicas para consolidar y construir equipamientos públicos de conformidad con lo que establezca en su normativa el Gobierno Autónomo Descentralizado. La institución pública beneficiaria tendrá la obligación de compensar el equivalente al valor del bien que recibe, en base al avalúo realizado por el Gobierno Autónomo Descentralizado municipal o metropolitano°.

3.4 Revisado el fallo recurrido, se han identificado los siguientes hechos probados, y, aquellos no controvertidos (fojas 110 a 110 vuelta): *"6.3) (1/4) Sobre el entorno jurídico delineado en líneas ut supra pasamos a verificar los hechos acaecidos, los mismos que han quedado demostrados en la audiencia de juicio. En la especie, el accionante ha comparecido el 14 de agosto del 2018 ante el Municipio de Loja presentado un reclamo por pago indebido del título de crédito Nro. 3722839 del 12 de febrero del 2016, emitido por el Gobierno Municipal por concepto de tasa porcentaje área*

verde fracción respecto del proyecto de propiedad horizontal del bien inmueble de propiedad del actor, ubicado en la urbanización Estancia del Río de la ciudad de Loja. Posteriormente, el 22 de marzo de 2019, presenta acción contencioso tributaria al haberse cumplido el término establecido en el Código Tributario para que opere la aceptación tácita. En este contexto fáctico, el Tribunal observa que han tenido lugar los presupuestos necesarios para que opere el silencio administrativo favorable que da lugar al acto administrativo presunto, puesto que se han cumplido con los requisitos formales para que tenga lugar el mismo, esto es, se ha presentado el reclamo administrativo de pago indebido y aquel no ha sido contestado dentro del término de 120 días.

Con relación al argumento formulado por la entidad accionada respecto de que no ha operado el silencio administrativo a favor del accionante, esto en vista de que mediante memorando Nro. ML-JRCU-2018-2558-M del 30 de agosto del 2018 se procede a contestar al ingeniero Héctor Vinicio Palacio Ochoa, el mismo que fue notificado al casillero judicial Nro. 890 el 04 de septiembre del 2018, no prospera. En el documento de la referencia, como fue advertido en el numeral 5.4. de este fallo, no existe un pronunciamiento expreso con el que se niegue o acepte el reclamo de pago indebido formulado por el accionante, puesto que en tal misiva se indica la fecha de ingreso del trámite al Departamento de Regulación y Control Urbana, así como, la fecha de aprobación del trámite por la Junta de Desarrollo Urbano; se formula una explicación respecto de que en el informe para la declaratoria de propiedad horizontal se incluye el porcentaje de área correspondiente al 15% del terreno; y, finalmente, se explica la forma en la que se realiza la emisión del título de crédito. En consecuencia, el argumento que se revisa deviene en improcedente^{1/4}6.6. ^{1/4}El Código Tributario en su art. 18, al referirse a la obligación tributaria puntualiza que esta nace cuando se realiza el presupuesto establecido por la ley para configurar el tributo. Según la definición que figura en el artículo 16 del mismo cuerpo normativo, le hecho generador^{1/4}El hecho generador de lo que el municipio llama tasa porcentaje área verde fracción, se origina por la aprobación de la declaratoria de propiedad horizontal, la misma que de conformidad con los recaudos probatorios expuestos, se ha efectuado el 06 de agosto de 2016. Del contenido del art. 424 del Código Orgánico de Organización Territorial^{1/4}, así como de las disposiciones legales del Código Tributario, este Tribunal concluye que el hecho generador se produce al momento de la aprobación de la propiedad horizontal. Por lo expuesto, el Tribunal de forma inconcusa establece que a la fecha en que se produjo el hecho generador^{1/4}no existía la norma que obligaba al pago de la tasa por porcentaje de área verde, pues ésta dejó de ser exigible a partir del 05 de julio de 2018, fecha en la que se reformó la disposición legal en mención. El art. 122 del Código Tributario considera pago indebido al que^{1/4}, en el presente caso se ha configurado un pago indebido por cuanto el ahora accionante no estaba obligado ante la ley para cancelar la denominada tasa por porcentaje de área verde fracción, ya que está, al momento de la aprobación de la propiedad horizontal, no se hallaba contemplada en el artículo 424 del

COOTAD, en consecuencia, no se ha configurado el hecho generador.^o (El subrayado es de esta sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia).

3.6 En el fallo recurrido, se verifica que los juzgadores A quo dan por cumplidos los presupuestos necesarios para que opere el silencio administrativo favorable en materia tributaria, tanto en su parte formal (contabilización de plazos) como en su parte medular (legitimidad de lo solicitado), esto es, se ha presentado el reclamo administrativo de pago indebido y aquel no ha sido contestado dentro del término de 120 días, de hecho, no ha sido contestado, hecho que no puede modificarse en sede casacional y que además, la comprobación de ese hecho, llevó al tribunal de instancia a sostener su decisión.- Asimismo consta como hecho probado, no haberse configurado el hecho generador de la tasa, por lo que el actor no estaba obligado a su pago.- Cabe resaltar que sobre el análisis del silencio administrativo, el recurrente no presenta argumentación alguna en el recurso de casación presentado por la Administración Tributaria Municipal; es decir no discute que ha operado el silencio administrativo ni reprocha alguna de las normas utilizadas en instancia para sustentar el silencio administrativo y su ocurrencia, por lo que esta Sala no podrá pronunciarse sobre él, quedando aquello como aceptado por el recurrente.

3.7 El recurrente, GAD del cantón Loja, si bien argumenta que el Tribunal de instancia en el fallo incurre en el vicio de *aplicación indebida* del art. 424 del COOTAD; se observa que toda la fundamentación contenida en su recurso de casación versa sobre una *errónea interpretación* y eventualmente sobre una *falta de aplicación*, pues utiliza frases como: ^a ¼ Que la forma debida en la que debía aplicarse la norma ¼ Que el alcance que debió darse de la norma es que el pago realizado por el accionante, ¼ conforme así lo señala el texto de la norma, ¼ Que si se hubiese aplicado de forma correcta el art. 424 del COOTAD, ¼ Explicación cual es el sentido o alcance correcto de aplicación de la norma. Cuando el casacionista funda su reclamo en la aplicación indebida de una norma, es menester, en el ejercicio de argumentación, se explique la correcta aplicación de la disposición afectada en el fallo; así, el sentido correcto de la aplicación que debió darse al Art. 424 del COOTAD. (¼.)^o (El subrayado pertenece a esta Sala). Argumentación propuesta que es suficiente para que esta Sala Especializada rechace el vicio alegado, pues no puede adivinar qué vicio es aquel que el recurrente pretendió sustentar e interponer en el recurso presentado, pues la casación es un recurso de alta técnica jurídica y que responde al principio dispositivo. Hay que considerar además, que el Conjuetz que admitió el recurso interpuesto, habiendo revisado el recurso, lo admitió por el vicio de *aplicación indebida*, que precisamente es lo que solicita el recurrente de manera expresa y es lo que esta Sala tendría que resolver de encontrarse debidamente propuesto y configurada la proposición jurídica (que no lo está, pues se señala ^a aplicación indebida^o, pero no se establece que norma debía aplicarse en su lugar, y bajo esa construcción, como incide aquello en la decisión de la

causa).

3.8 Ahora bien, como ya se señaló precedentemente, el recurrente no discute la configuración del silencio administrativo tributario y sus efectos, análisis que responde al objeto controvertido fijado en instancia (fjs. 108 vta.): *“Establecer si ha operado el silencio administrativo a favor del accionante respecto de la solicitud de pago indebido presentado por el actor al Municipio de Loja, y de ser el caso, establecer si procede la devolución del valor cancelado”*, sino que, se centra en afirmar que el pago realizado no responde a un tributo, análisis que esta Sala Especializada no realizará, pues por un lado, los juzgadores de instancia hicieron un examen extenso para concluir a su criterio, que se trata de un tributo, quedando por tanto aquello como un hecho no controvertido (aceptado por las partes); y, por otro lado, llama la atención que en sede casacional la parte recurrente pretenda discutir sobre la calidad de los valores cobrados, cuando en el título de crédito emitido para el cobro de dichos valores, consta textualmente el concepto: *“Cuenta por cobrar: TASA PORCENTAJE AREA VERDE FRACCIÓN”* (Fs. 5), siendo por tanto inconsistente la posición de la autoridad municipal.

3.9 La conclusión a la que llega esta Sala una vez considerado el yerro alegado y confrontado con el fallo recurrido, no significa que nos encontremos de acuerdo con el razonamiento contenido en el, pero el análisis en casación debe limitarse a confrontar el fallo de instancia con los yerros y vicios alegados, en la forma como han sido estos sustentados, bajo estricta técnica casacional, pues en sede casacional lo que debe precisarse es la ocurrencia de un error de derecho y no de hecho, situación que no ha ocurrido, por los errores imputables al recurrente en la presentación del recurso.

Finalmente, cabe advertir que no se configura la aplicación indebida acusada por el recurrente y admitida por el Conjuez, sin embargo, esta Sala evidencia una posible errónea interpretación de la norma, en tanto el tribunal A quo concluye que el hecho generador se produce al momento de la aprobación de la propiedad horizontal, desconociendo que tal actuación administrativa no contiene ningún hecho generador, pues una aprobación de propiedad horizontal, una subdivisión, no son de naturaleza tributaria, sino administrativa; sin embargo, esta Sala no puede entrar a realizar ese análisis por no haber sido propuesto, pero se deja esto sentado para futuras actuaciones de la Administración Municipal y del Tribunal de instancia.

3.10 Es necesario que los jueces de instancia, quienes, teniendo competencia doble, esto es, en materia administrativa y, en materia tributaria, deben dejar claro desde el inicio y de manera expresa, al momento de asumir la competencia, sobre qué materia va a versar el análisis, pues esto trazará la ruta del análisis y del procedimiento que debe seguirse. No cabe confundir el tratamiento para un silencio administrativo en materia tributaria con un silencio administrativo en materia contencioso administrativa y, por otro lado, debe existir el análisis profundo y adecuado que no deje lugar a duda,

cuando se trate de la naturaleza de un tributo.

3.11 En virtud del análisis que antecede, habiéndose considerado varios aspectos, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, concluye que no se configura el cargo de indebida aplicación del art. 424 del COOTAD al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP.

4. RESOLUCIÓN

4.1. Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA, resuelve **NO CASAR** la sentencia de 21 de mayo de 2021, a las 11h49, expedida por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Loja, provincia de Loja; dentro del juicio No. 11804-2019-00096.

4.2 Actué 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.

4.3 Sin costas.

4.4 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL



200872086-DFE

Juicio No. 17510-2019-00001

JUEZ PONENTE: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA, JUEZ NACIONAL (PONENTE)**AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA**

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, viernes 14 de abril del 2023, las 12h40. **VISTOS:** El Ab. Andrés Rivas Fárez en calidad de Procurador Judicial del actor Li Liu Jinsong, interpone recurso de casación en contra de la sentencia dictada el 01 de agosto del 2019, las 12h01, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2019-00001, propuesto en contra de la Autoridad Aduanera y por la cual se rechaza la demanda presentada y ratifica la validez y legalidad de la Resolución No. SENAE-DNJ-2018-0179-RE de 2 de octubre del 2018, así como su antecedente, esto es la rectificación de tributos No. JRP2-2017-0935-D001 de 9 de marzo del 2018.

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

SEGUNDO: INTEGRACIÓN DEL TRIBUNAL JUZGADOR.- En virtud del sorteo de la causa del 26 de agosto del 2022, a las 11h47, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez Nacional encargado, Ponente). Mediante Resolución Nro. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los Doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución Nro. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la Doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional. El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución Nro. 2, de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los Doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua. Mediante oficio Nro. 635-SG-CNJ, la Doctora Paulina Aguirre Suárez, Presidenta de la Corte Nacional de Justicia llama al Doctor Gustavo Durango Vela para que asuma el despacho de la Sala Contencioso Tributaria, en reemplazo de la Doctora Ana María Crespo Santos, ratificado mediante oficio Nro. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero

FUNCIÓN JUDICIALDOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por
GUSTAVO
ADOLFO
DURANGO VELA
C=EC
L=QUITO
CI
1703594588**FUNCIÓN JUDICIAL**DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por
JOSE DIONICIO
SUING NAGUA
C=EC
L=QUITO
CI
1706860440**FUNCIÓN JUDICIAL**DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por
GILDA ROSANA
MORALES
ORDONEZ
C=EC
L=QUITO
CI
1710658640

de 2021, suscrito por el Doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y avalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB de 19 de febrero de 2021.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- El Ab. Andrés Rivas Fárez, en calidad de Procurador Judicial del actor, interpone recurso de casación (fs. 157 a 164) el cual es calificado de oportuno por el Tribunal de instancia en auto de 24 de septiembre del 2019, las 09h51 y remite el proceso a esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

CUARTO: ERRORES ALEGADOS Y ADMITIDOS.- Mediante auto de 31 de mayo del 2022, las 12h09, dictado por el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez de la Corte Nacional de Justicia, se admite a trámite el recurso de casación por el **caso 1** del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, COGEP, por el vicio de **falta de aplicación** del Art. 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina; y, Art. 123 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de Naciones, CAN; y, **caso 5** del mismo artículo por **falta de aplicación** del Art.15 numeral 2 literal b) del Acuerdo de Valoración de la Organización Mundial de Comercio; de los Arts. 41 numerales 1, 2, 3; 42 numerales 1 y 3; 43; 44 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571; y, Art. 313 del Código Orgánico General de Procesos, COGEP.

QUINTO: VALIDEZ PROCESAL.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así también lo manifestaron los procuradores en la audiencia de casación, por lo que, se declara la plena validez del mismo. Cabe recalcar que a la presente sentencia de casación, le han antecedido los siguientes actos procesales que denotan su validez: providencia de jueves 6 de abril del 2023, las 09h54, dictada por el Juez Nacional Ponente en la que se convoca a las partes a audiencia de casación en vía telemática para el día jueves 13 de abril de 2023, a las 11h00, misma que efectivamente se realizó, y en la cual fueron escuchadas las partes procesales a través de sus procuradores judiciales; por la Administración Aduanera, la abogada Dayana Estefanía Urdánigo Palma; y por la parte actora, el señor Li Liu Jinsong, ahora recurrente, el abogado Manolo Damián Suárez Tapia, quienes intervinieron con sus alegatos, debidamente autorizados. Al no haber hecho uso de su derecho a réplica el procurador del recurrente, tampoco se dio paso a la contrarréplica como se podrá verificar del acta de audiencia que obra del proceso, así como del CD, que contiene la grabación de la misma.

La Sala suspendió la audiencia y entró a deliberar, se reanudó al cabo de quince minutos en el que el juez ponente dio a conocer oralmente el veredicto al que en forma unánime ha llegado. Se cumple ahora con la obligación legal de notificar por escrito la sentencia emitida.

SEXTO: ARGUMENTOS DEL ACTOR RECURRENTE POR LOS VICIOS SEÑALADOS:

6.1. El casacionista respecto de la falta de aplicación del Art. 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina y del Art. 123 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina manifiesta que en su acto de proposición, de forma expresa, solicitó al Tribunal *A quo* que se realice la consulta de interpretación prejudicial ante el Tribunal de la Comunidad Andina de Naciones. Dice que dicho Tribunal, en referencia a la interpretación prejudicial, se ha pronunciado en el sentido de que la consulta es obligatoria para el juez de única instancia ordinaria, aclarando que la casación no se considera instancia, y, que deben ser consideradas, además, las preguntas interpretativas que formulen las partes y aquellas que soliciten se realice al Tribunal. Así mismo, el Juez puede realizar las preguntas que considere deben ser interpretadas. Expedida la interpretación, dice la casacionista, ésta tiene que ser acatada para resolver el caso concreto. Señala también que no se trata de una prueba sino de un incidente procesal que suspende el proceso. En el presente caso, al haberse presentado el incidente procesal por parte del demandante, sobre el cual era obligatorio remitir la consulta o emitir un criterio, el Juez *A quo* no lo hizo ni tampoco se pronunció sobre el incidente planteado. Dice que las normas sobre las cuales se pidió interpretación fueron aquellas que han sido aplicadas por la SENAE al emitir su acto de rectificación de tributos, sin embargo, la SENAE las interpretó y aplicó indebidamente, por este motivo ante la autoridad judicial cabía solicitar remita a la autoridad competente para que las interprete. Sostiene que al no haberse hecho esto se violaron normas procesales que vician al procedimiento de nulidad insubsanable porque este vicio no puede ser convalidado; además, el no remitir la consulta al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina implicó limitar el ejercicio de los derechos de las partes dentro del proceso. Dice que de la lectura de la sentencia se evidencia que no se hace referencia a las normas sobre las cuales se solicitó interpretación, por tanto, si hubiese existido la misma estos criterios hubiesen sido obligatoriamente acogidos por el Tribunal de instancia lo que habría influido directamente en la decisión del caso. Dice que este vicio no ha sido subsanado y tampoco existe pronunciamiento alguno sobre este incidente. Manifiesta que si la interpretación prejudicial hubiese sido aplicada, el resultado de la sentencia hubiese sido totalmente diferente puesto que dicho pronunciamiento debía ser acogido y la decisión de la causa sería diferente, ya que, estos elementos interpretativos podían haberse convertido en determinantes y acreditar las afirmaciones que hizo el actor en la demanda sobre la indebida interpretación y aplicación de la norma comunitaria de valoración aduanera que es el objeto de la controversia.

6.2. Respecto de la falta de aplicación del Art. 313 del COGEP; Art. 15 numeral 2 literal b) del Acuerdo de Valoración de la OMC, parte integrante de la Decisión 571 de la CAN; Art. 41 numerales 1, 2 y 3; Art. 42 numerales 1 y 3; Art. 43; Art. 44 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 de la CAN, Resolución 1684 de la Secretaría de la CAN ^aValor en aduana de las mercancías

importadas^o, el casacionista manifiesta que la sentencia recurrida ignoró y no aplicó el Art. 313 del COGEP, pues cuando analiza la pertinencia de las glosas, el Juez de instancia se limita a decir que sobre ellas el actor no ha presentado pruebas de descargo y por eso las ratifica, sin embargo, la norma citada obliga al juzgador una vez impugnado el acto realizar un control de legalidad del mismo y de sus glosas. La sentencia se ha limitado a ratificar la legitimidad de la glosa impugnada, sin embargo, correspondía al juzgador aplicar la norma citada, realizar un control de legalidad de la glosa y verificar si esta cumple con el requisito de motivación y si es conforme al ordenamiento jurídico. Dice que pensar que la presunción de legitimidad de los actos administrativos es absoluta y la carga de la prueba corresponde únicamente al actor es erróneo; la presunción se rompe una vez impugnado el acto administrativo y este hecho se evidencia en dos motivos principales: primero, las normas procesales conexas, como el Art. 313 del COGEP mandan que una vez presentada la demanda le corresponde al juzgador realizar un control de legalidad del acto, en el mismo sentido, el Art. 76 numeral 7 literal 1) de la Constitución de la República manda a verificar a toda autoridad que los actos administrativos sean motivados. Dice que si se acepta el razonamiento del juzgador de instancia se llega a la inaceptable conclusión de que en un proceso judicial la carga de la prueba siempre será del actor y será este quien deberá deslegitimar al acto. Sostiene que como producto del control de legalidad del acto impugnado al cual estaba obligación el Juzgador *A quo*, se debió analizar en el fallo la normativa relacionada con la correcta aplicación del tercer método de valoración aduanera, utilizado por el SENAE, y sólo validado este requisito el juez podía emitir un fallo, en apego al Art. 313 del COGEP; por este motivo denuncia la falta de aplicación de esta disposición en conexidad con toda la normativa comunitaria que tampoco fue aplicada por el juzgador de instancia para verificar si el acto fue emitido en debida forma, lo que era indispensable en su razonamiento jurídico para acreditar la legalidad del acto. Producto de lo dicho el Juzgador de instancia debió analizar todas las normas que han sido alegadas como infringidas ya que estas tratan sobre la correcta aplicación del tercer método de valoración, por lo que, era indispensable el análisis de dichas normas para acreditar la correcta aplicación del tercer método utilizado. Respecto de la falta de aplicación del Art. 15 numeral 2 literal b) del Acuerdo de Valoración de la OMC, dice que esta norma establece el requisito de procedibilidad del método, sin embargo, si el SENAE no ha verificado ^a calidad, prestigio, marca comercial^o no podía haber aplicado el método. El juez de instancia debió analizar esta normativa para verificar si el acto impugnado está en conformidad con el orden jurídico, circunstancia que no ha sido analizada en sentencia. De igual forma, el Tribunal de instancia estaba obligado a revisar si el acto de determinación había respetado las condicionantes que exige la normativa comunitaria, especialmente el Reglamento Comunitario de la Decisión 571 de la CAN, Resolución 1684 de la Secretaría de la CAN ^a Valor en aduana de las mercancías importadas^o. Hace referencia al contenido de las disposiciones de los Arts. 41 y manifiesta que el SENAE debía comprobar si tenía elementos para

aplicar el tercer método y luego verificar si fueron vendidas al mismo nivel comercial, las mismas cantidades y realizar los ajustes; en caso de que sea imposible acreditar estos elementos correspondía aplicar otro método diferente; Art. 42 que establece que en caso de haber detectado diferencias a nivel comercial y cantidades eran obligatorios los ajustes, elementos que no fueron cumplidos por el SENAE y que el Juez de instancia ratificó la legalidad y validez del acto sin analizar ni observar estos preceptos; Art. 43 que exige del SENAE identifique comparables en un rango temporal de 365 días antes y después, sin embargo, es el propio SENAE quien afirma que su rango de búsqueda no pudo ser de 365 sino de un rango inferior violentando de manera flagrante el método, pues, es un procedimiento reglado que exige buscar comparables en ese rango y el no hacerlo vulnera el método. Es decir, dice el casacionista, la sentencia recurrida viola, por falta de aplicación, el control de legalidad, pues, es imposible llegar a la conclusión de que el acto es legítimo y válido si el SENAE no analizó objetivamente las normas que debieron ser observadas. Respecto del Art. 44, que establece el caso de la imposibilidad del SENAE de no poder acreditar los elementos del tercer método de valorización, se debe proceder con el siguiente y sostiene que esta norma tampoco fue analizada en el fallo recurrido. Manifiesta que para verificar la procedencia de la aplicación del "Tercer Método", las normas descritas son los parámetros mínimos que el SENAE ha incumplido y que el juez tampoco ha revisado. Dice que se ha recurrido la sentencia por falta de aplicación del Art. 313 del COGEP en conexidad con las otras normas comunitarias que debieron ser analizadas para verificar la legalidad del acto. En caso de haberse aplicado dicha norma el Tribunal *A quo* habría hecho el control de legalidad del acto y se hubiese podido advertir que el tercer método de valoración aplicado no cumple con los requerimientos objetivos establecidos en la norma. Solicita se case la sentencia.

SÉPTIMO: CONTESTACIÓN DEL RECURSO POR PARTE DE LA ADMINISTRACIÓN ADUANERA.-

7.1. El SENAE en su escrito de contestación al recurso, luego de realizar un repaso a los antecedentes procesales, manifiesta que la falta de aplicación ocurre cuando el juez no ha aplicado una norma que, a criterio del casacionista, debió ser aplicada, para ello el recurrente deberá indicar qué norma fue aplicada, qué normas se utilizaron en la sentencia y cuáles debían aplicarse y que se consideran no han sido aplicadas. Manifiesta que en base a los argumentos del casacionista es necesario remitirse a lo expuesto por la Corte Nacional de Justicia en su Resolución No. 14-2017 en donde esta se pronuncia sobre el procedimiento de interpretación prejudicial con la vigencia del COGEP, determinando que el momento procesal oportuno para que el Tribunal resuelva elevar la consulta al Tribunal Andino de Justicia es en la Audiencia Preliminar, sin embargo de la revisión del acta de esta Audiencia se evidencia que la parte actora no se pronunció al respecto, omitiendo su deber de impulsar el proceso en función del principio dispositivo. Dice que nadie puede beneficiarse de su dolo o negligencia.

Manifiesta que para que el caso alegado por el casacionista se configure deben cumplirse los principios de especificidad y trascendencia, es decir que el vicio se encuentre contemplado en la ley. Dice que, respecto de la aplicación del Art. 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina y el Art. 123 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, las normas son claras al indicar que el juez podrá solicitar de oficio o a petición de parte, la interpretación prejudicial al Tribunal de Justicia Andino, y efectivamente determina una obligatoriedad de elevar a consulta y suspender el proceso judicial, cuando la parte actora considere solicitar dicha interpretación, es decir, si la parte actora consideraba indispensable para su defensa solicitar dicho pronunciamiento debía solicitarlo oportunamente. Por lo expuesto, se evidencia que no existió indebida aplicación de la norma alegada, por cuanto, la solicitud no fue debidamente expuesta; no procede la aplicación de la norma procesal invocada; no se generó violación alguna al derecho a la defensa, por lo que, esta causal debe ser rechazada.

7.2. Respecto de la causal quinta la Administración Tributaria Aduanera manifiesta que de la revisión del fallo recurrido se tiene que el Tribunal de instancia realizó un control de legalidad que la parte recurrente aduce no haberse realizado, así como también se verifica que el acto impugnado cumple con el requisito de motivación. Manifiesta que el Tribunal *A quo* realizó un análisis total del acto de determinación tributaria sin encontrar situaciones de derecho (control de legalidad) en las que la aduana haya incumplido, por el contrario, ha quedado claro que la falta de elementos probatorios por parte del actor, ha sido la causa para que el Tribunal de instancia rechace sus alegaciones, indistintamente del control efectuado por ellos, de lo cual se evidenció que los actos son totalmente legítimos. Dice que a la Administración Aduanera le correspondía probar los fundamentos del acto de determinación mientras que al actor le correspondía desvirtuar las presunciones de legalidad y legitimidad. Solicita no casar la sentencia.

OCTAVO: ANÁLISIS DE ESTA SALA PARA RESOLVER EL CASO.-

8.1. Problema jurídico planteado.- El recurso de casación se fundamenta en los casos 1 y 5 del Art. 268 del COGEP, alegando error *in procedendo* y error *in iudicando*, respectivamente, que disponen:

“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.(1/4) 5. Cuando se

haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.^o

El numeral primero se refiere a la violación de normas procesales o también llamados errores *in procedendo*, los mismos que pueden viciar el proceso, tanto por nulidad insanable como por haber provocado indefensión, siempre y cuando hubieren influido en la decisión de la causa y que esta nulidad no hubiera quedado convalidada legalmente; pues, no toda violación de procedimiento es causa de nulidad; para que se configure la misma, deben cumplirse los principios de especificidad y trascendencia, es decir, que el vicio esté contemplado en la ley como causa de nulidad o causado indefensión y que incida en la decisión de la causa.

El numeral cinco contiene los denominados errores *in iudicando* en la sentencia, en otras palabras, la violación directa de la norma sustantiva señalada por el recurrente. En este caso, de configurarse el yerro jurídico de la sentencia ésta debe ser corregida. Este es el caso que tiene como limitante revalorar las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia.

Este Tribunal de Casación pasará a tratar los casos propuestos y admitidos por el Conjuez Nacional.

8.2. ANÁLISIS POR EL CASO 1 DEL ART. 268 DEL COGEP.- El actor, ahora casacionista, alega que la sentencia recurrida ha cometido el yerro de **falta de aplicación** del Art. 33 Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina y del Art. 123 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de Naciones, es decir se ha cometido un error *in procedendum*, por la omisión de dichas normas procesales.

8.2.1. Alcance doctrinario del error.- Sobre la falta de aplicación de normas de derecho el autor Luis Armando Tolosa Villabona, sostiene:

“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 “la infracción directa típica”, por haberlo ignorado el sentenciado o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto 1/4” (Teoría y Técnica de la Casación, Bogotá-Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda., Pág. 361)

La falta de aplicación *“ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia.”*

8.2.2. NORMAS APLICABLES AL CASO.- Las normas aplicables al caso son:

Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina

“Art. 33.- Los jueces nacionales que conozcan de un proceso en el que deba aplicarse o se controvierta alguna de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, podrán solicitar, directamente, la interpretación del Tribunal acerca de dichas normas, siempre que la sentencia sea susceptible de recursos en derecho interno. Si llegare la oportunidad de dictar sentencia sin que hubiere recibido la interpretación del Tribunal, el Juez deberá decidir el proceso. En todos los procesos en los que la sentencia no fuere susceptible de recursos en derecho interno, el Juez suspenderá el procedimiento y solicitará directamente de oficio o a petición de parte la interpretación del Tribunal.”

Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina

“Art. 123.- Consulta obligatoria. De oficio o a petición de parte, el Juez Nacional que conozca de un proceso en el cual la sentencia fuera de única o última instancia, que no fuere susceptible de recursos en el derecho interno, en el que deba aplicarse o se controvierta alguna de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, deberá suspender el procedimiento y solicitar directamente y mediante simple oficio, la interpretación del Tribunal.”

8.2.3. Análisis por el alegado ^a error in procedendum°.-

El recurso de casación es un recurso extraordinario, formal y de alta técnica jurídica que demanda un conocimiento certero del Derecho y del estricto cumplimiento de las exigencias legales. Con la finalidad de analizar el vicio alegado por el casacionista, según la línea jurisprudencial sentada por esta Sala de Casación, que considera que para que prospere este yerro $\pm$ falta de aplicación-, debe señalarse cuál es la norma legal que debió aplicarse a los hechos que son objeto de la Litis y que el Juzgador de instancia ha dejado de aplicarla por desconocimiento o abierta rebeldía; si bien en este sentido se señalan dos normas jurídicas de carácter procesal, debió argumentar jurídica y suficientemente las razones por las cuales se las debe aplicar; luego ha de señalar con precisión la norma que fue aplicada en lugar de aquella que da solución al problema jurídico materia de la decisión judicial; y por fin, demostrar adecuadamente la incidencia o trascendencia del vicio en la sentencia dictada por el juzgador, condición ésta última, fundamental para admitir el recurso de casación, pues, de no hacerlo no podría admitirse el recurso.

8.2.4. De igual forma, el casacionista no logra demostrar como hubiese incidido en la decisión de la causa, las respuestas a la consulta prejudicial al Tribunal Andino de Justicia, que exige el recurso, situación que es totalmente incierta, pues, no se puede conocer la decisión de este Tribunal sobre la

aplicación de las normas comunitarias señaladas y el casacionista tampoco hizo referencia a pronunciamientos similares que sobre la interpretación de las normas andinas aplicables al caso ha emitido el Tribunal Internacional. De otro lado, de la lectura de la sentencia recurrida, se evidencia que el Tribunal nacional no aplica las normas cuya consulta fueron solicitadas, por lo que, si estas normas no fueron utilizadas para el análisis y formación de la decisión tomada en sentencia, no podría pretenderse solicitar una interpretación prejudicial al Tribunal Andino de Justicia, como lo solicita el casacionista.

8.2.5. Ha sido criterio reiterado de esta Sala de Casación, repetido en varios fallos, que la disposición del art. 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina tiene como verbo rector el ^apodrá°, es decir facultativo, es voluntad del juzgador el hacer o no hacer la consulta, por tanto no cabe declarar una nulidad por una facultad del juez en la tramitación de la causa y que además no le causa indefensión alguna o al menos no se ha explicado la trascendencia en la decisión.

8.2.6. Es de anotar que en el libelo del recurso, que consta en autos, el casacionista expresamente manifiesta: *“Es decir, en el acto de proposición en forma expresa hemos solicitado el Tribunal realice la consulta de interpretación prejudicial ante el Tribunal de Comunidad Andina de Naciones.”* y continúa, *“(1/4) se trata de normas supranacionales que cuyas regulaciones han sido tratadas por el Tribunal de Justicia de la CAN respecto de su alcance y obligatoriedad. Además, en este caso al haberse presentado el incidente procesal por parte del demandante, sobre el cual era obligatorio remitir la consulta o emitir un criterio. Sin embargo, el juez A quo no lo ha hecho, tampoco se ha pronunciado sobre el incidente planteado.”* (fs.160 y 160 vta.) Este fundamento del recurso, el no haber resuelto una de las pretensiones de su demanda (minima petita es uno de los casos previsto en el numeral 3 del art. 268 del COGEP), mientras que el casacionista pretende se observe la conducta del Tribunal de instancia, con base en el numeral 1, lo que desvirtúa la causal y no puede ser admitida.

8.2.7. Por todas las consideraciones expuestas y en razón de que esta Sala de Casación no puede entrar a tratar y resolver las deficiencias del recurso cometidas por la casacionista, se rechaza el recurso por la causal primera del Art. 268 del COGEP, por su indebida formulación, sin que ello signifique que estemos o no de acuerdo con lo resulto por el Tribunal en su decisión.

8.3. ANÁLISIS POR EL CASO 5TO. DEL ART. 268 DEL COGEP.- El actor, ahora casacionista, alega que la sentencia recurrida ha cometido el yerro de falta de aplicación del Art. 15.2.b del Acuerdo de Valoración de la Organización Mundial de Comercio; Arts. 41 numerales 1, 2, 3; 42 numerales 1 y 3; 43; 44 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571; y, Art. 313 del COGEP.

8.3.1. Alcance doctrinario del error.- Muchos autores y estudiosos del tema, se han pronunciado

sobre los vicios señalados, por ejemplo, el jurista ecuatoriano Luis Cueva Carrión en su obra ^aLa casación en materia civil^o (Ediciones Cueva Carrión. 2011. Pág. 226), manifiesta que:

^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

8.3.2. Normas aplicables al caso.- Las normas aplicables al presente caso disponen:

Acuerdo de Valoración de la Organización Mundial de Comercio

^a Art. 15.- (1/4) 2. En el presente Acuerdo: (1/4) b) se entenderá por "mercancías similares" las que, aunque no sean iguales en todo, tienen características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables. Para determinar si las mercancías son similares habrán de considerarse, entre otros factores, su calidad, su prestigio comercial y la existencia de una marca comercial;(1/4)^o

Reglamento Comunitario de la Decisión 571

^a Artículo 41. Aspectos generales de aplicación. 1. Cuando no se pueda aplicar el Método del Valor de Transacción de Mercancías Idénticas, el valor en aduana se establecerá según el Método del Valor de Transacción de Mercancías Similares teniendo en cuenta las disposiciones del artículo 3 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, su Nota Interpretativa y las definiciones y requisitos del artículo 15 del mismo Acuerdo. 2. La Administración Aduanera tendrá en primer lugar que identificar cuáles otras mercancías pueden ser consideradas como similares y, a continuación, comprobar que correspondan a valores en aduana establecidos con el Método del Valor de Transacción, según lo dispuesto en el capítulo I anterior. Dichos valores deberán haber sido previamente aceptados por la aduana cumpliendo con lo señalado en el párrafo 4 de la Nota interpretativa al artículo 3 del acuerdo mencionado y según lo dispuesto en el artículo 60 de este Reglamento. 3. Al aplicar este método, el valor en aduana se determinará utilizando el Valor de Transacción de Mercancías Similares vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de la valoración. De comprobarse diferencias en el nivel comercial y/o en la cantidad que influyan en el precio o en el valor, se harán los ajustes necesarios, de conformidad con lo previsto en el Comentario 10.1 del Comité Técnico de Valoración.^o

^a Artículo 42. Ajustes. 1. En aquellos casos que no se disponga de valores de transacción de mercancías similares, vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas

cantidades que las mercancías objeto de valoración, se efectuarán los ajustes que resultan necesarios, por las diferencias existentes por los conceptos de nivel comercial y/o cantidad entre la mercancía importada y la mercancía similar considerada. De igual manera se deberán hacer ajustes para tener en cuenta las diferencias que pueda existir por costos y gastos de transporte y seguro, resultantes de diferencias de modalidades y distancia, tal es el caso, cuando las mercancías similares han sido exportadas de un país distinto del país de exportación de las mercancías objeto de valoración, salvo lo dispuesto en el numeral 3 del artículo anterior. (1/4) 3. Se considerarán como datos objetivos y cuantificables, entre otros, los que estén contenidos en listas de precios vigentes y fidedignos en las que se indiquen los precios correspondientes a diferentes niveles comerciales y cantidades. Dichas listas deberán ser comprobadas con otras importaciones efectuadas a esos precios.^o

***“Artículo 43. Elemento tiempo.** En la determinación del valor en aduana por aplicación del Método del Valor de Transacción de Mercancías Similares, la fecha a considerar es la del momento de la exportación al territorio aduanero comunitario. En este sentido se tomarán en cuenta únicamente mercancías que hayan sido exportadas en el mismo momento o en un momento aproximado que las mercancías objeto de valoración, considerando la definición de momento aproximado dispuesta en el literal e) del artículo 2 de este Reglamento. El tiempo máximo señalado como momento aproximado será de trescientos sesenta y cinco (365) días calendario; no obstante, los Países Miembros podrán reglamentar un plazo menor (1/4)*^o

***“Artículo 44. Ausencia de Antecedentes de Valores de Transacción de Mercancías Similares.** Si no se dispone de un Valor de Transacción para mercancías similares, previamente aceptado o no se cumplen los requisitos establecidos para su aplicación, de acudirán al Método del Valor Deductivo, salvo la posibilidad de invertir el orden de aplicación de los métodos a que se refieren los artículos 5 y 6 del Acuerdo, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 4 de la Decisión 571.*^o

Código Orgánico General de Procesos

***“Art. 313.- Contenido de la sentencia.** Además de los requisitos generales previstos para la sentencia, esta decidirá con claridad los puntos sobre los que se produjo la controversia y aquellos que en relación directa a los mismos comporten control de legalidad de los antecedentes o fundamentos de la resolución o acto impugnados, supliendo incluso las omisiones en que incurran las partes sobre puntos de derecho, o se aparte del criterio que aquellas atribuyan a los hechos. En caso de que se admita la pretensión del administrado y se deje sin efecto el acto impugnado, se ordenará además que se restituya el valor pagado*

indebidamente o en exceso y lo debidamente pagado.º

8.3.3. Análisis por el alegado º error in iudicandoº.-

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

8.3.4. Como hechos probados constantes en la sentencia se consideran los siguientes: **(i)** Mediante declaraciones aduaneras Nos. 028-2016-10-00488641; 028-2016-10-00503165; 028-2016-10-00525439; 028-2016-10-00750481; 028-2016-10-00750616; 028-2016-10-00807015 el señor Li Jinsong importó mercaderías a consumo, detalladas como telas y declaradas bajo la subpartida 6006.24.00.00; **(ii)** El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, SENA E, ante un riesgo de incorrecta valoración de las mercaderías importadas, notificó al importador con el oficio de Inicio de Control Posterior No. JRP2-2017-0935-1001 de 20 de junio de 2017; **(iii)** En el proceso de Control Posterior, la Autoridad Aduanera solicitó al importador información relacionada con las declaraciones aduaneras (documentos de soporte y acompañamiento); y, los catálogos y fichas técnicas de la mercadería importada; **(iv)** Con la escasa información proporcionada por el importador, la Aduana procedió a determinar el valor en aduana de la mercancía importada, aplicando los métodos establecidos en el Acuerdo sobre Valoración de la OMC y sus Notas Interpretativas, así como lo señalado por la Decisión 571 de la CAN y su Reglamento. **(v)** Sobre los valores declarados por el importador en la subpartida 6006.24.00.00, el SENA E consideró que son ostensiblemente más bajos al de otra tela importada del mismo país de origen, es decir, de China. **(vi)** La falta de aporte de elementos justificativos por parte del actor, respecto al valor de las mercancías tanto en el proceso de determinación, como en la sustanciación del reclamo no coadyuvó en nada a eliminar la duda razonable de la aduana en cuanto a la valoración de la mercadería y la imposible aplicación del primero y tampoco el segundo método de valoración y en base del 3er.método procede a emitir la correspondiente rectificación de tributos No. JRP2-2017-0935-D001 el 9 de marzo de 2018. **(vii)** no existe evidencia procesal alguna que permita concluir que la aduana utilizó erróneamente al comparable; para cuyo efecto el actor debió demostrar, en el proceso que, la TELA utilizada por la aduana para la aplicación del tercer método de valor, no era similar a la importada; y **(viii)** que el comparable no haya sido cuestionado, demuestra un incumplimiento de la carga procesal, de demostrar las afirmaciones de su demanda.

8.3.5. En el presente caso, el casacionista orienta su argumentación a la falta de aplicación de los Arts.

15 literal b, numeral 2 del Acuerdo de Valoración de la OMC; 41 numerales 1, 2 y 3; 42 numerales 1 y 3; 43 y, 44 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571; y, 313 del Código Orgánico General de Procesos, COGEP, aduciendo, en general, que la Administración Tributaria Aduanera ha dejado de aplicar dichas disposiciones el momento de efectuar la Rectificación de Tributos JRP2-2017-0935-D001 de 9 de Marzo del 2018

8.3.6. De otro lado, la sentencia recurrida (numeral 7.2.) señala expresamente y con claridad: *“Sin embargo, es cuestionable, la naturaleza de la documentación e información brindada por el importador, a la hora de determinar la característica de la mercadería importada y sobre todo su valor, dado que, como se manifestó anteriormente, la aduana está investida de la facultad de determinación de los tributos (1/4)”* Y, en el mismo numeral señala: *“Con la escasa información aportada por el importador dentro del proceso de verificación posterior, la aduana, procedió a determinar el valor en aduana de la mercancía importada, aplicando los métodos establecidos en el Acuerdo sobre Valoración de la OMC y sus Notas Interpretativas, así como lo señalado por la Decisión 571 de la CAN y su reglamento.”* Así mismo, se manifiesta en la sentencia dictada por el Juez A quo: *“La falta de aporte de elementos justificativos por parte del actor, respecto al valor de las mercancías tanto en el proceso de determinación, como en la sustanciación del reclamo (en el que incluso se puede advertir la entrega de documentación fuera del período de prueba por parte del importador), no coadyuvó en nada a eliminar la duda razonable de la aduana en cuanto a la valoración de la mercadería, razón por la que se descartó el primero y segundo métodos, considerando que la duda radicaba en primer lugar por el valor ostensiblemente más bajo de la mercadería y en segundo lugar por la falta de información respecto de la naturaleza de la mercadería, para poderla singularizar y comparar con idénticas.”* El juzgador de instancia, al analizar la aplicación del segundo método de valor, manifiesta: *“(1/4) sin embargo, como ya quedó expuesto, la documentación presentada tanto en el proceso de determinación, como de forma inoportuna en la sustanciación del reclamo administrativo, era insuficiente para establecer tal circunstancia.”*; y, continúa más adelante sosteniendo *“(1/4) desde el punto de vista procesal y en base al principio de verdad procesal establecido en el artículo 27 del Código Orgánico de la Función Judicial, no existe evidencia procesal alguna que permita concluir que la aduana utilizó erróneamente al comparable; para cuyo efecto el actor debió demostrar, en el proceso que, la TELA utilizada por la aduana para la aplicación del tercer método de valor, no era similar a la importación.”* (La mayúscula no nos corresponde). Concluye el Juzgador A quo manifestando: *“El hecho que el compareciente, tanto en su rol de importador ante la administración tributaria, como de actor en la presente causa, no haya aportado con elementos que justifiquen la aplicación del primero o segundo métodos de valor, según normativa comunitaria; y que el comparable no haya sido cuestionado, demuestran un incumplimiento de la carga procesal, de demostrar sus afirmaciones.*

Para efectos procesales, téngase en cuenta que esta obligación está establecida en el artículo 169 del Código Orgánico General de Procesos.°, lo que significa que el Tribunal de instancia al decidir la causa, lo hace en base a la valoración de la "prueba" aportada a por las partes y que no han sido controvertidas el momento procesal oportuno; por tanto, en nada influyó la no aplicación de las normas que el casacionista dice no se han aplicado, porque aún si lo hubiese hecho, el Tribuna hubiera llegado a la misma conclusión.

8.3.6. Si lo que pretendía es acusar la equivocada valoración de la prueba en la sentencia, esto sería motivo para proponer el recurso en base a la causal de casación prevista en el caso 4. del art. 268 del COGEP, y no por la falta de aplicación de las normas sustantivas alegadas.

Por las deficiencias del recurso, esta Sala de Casación no puede entrar a tratar y resolver el fondo del asunto y se rechaza el recurso por su indebida formulación por parte del recurrente señor Li Liu Jinsong.

NOVENO: DECISIÓN.-

9.1. Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve **NO CASAR** la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha el 1 de agosto del 2019.

9.2. Sin costas.

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

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

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL



200958117-DFE

Juicio No. 17510-2018-00442

JUEZ PONENTE: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA, JUEZ NACIONAL (PONENTE)**AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA**

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, lunes 17 de abril del 2023, las 10h44. **VISTOS:** La Abg. Dayuma Serrano Añazco, procuradora fiscal del Servicio de Rentas Internas, SRI interpone recurso de casación en contra de la sentencia dictada el 5 de junio del 2019, las 14h22, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio No. 17510-2018-00442, propuesto por Luis Mario Soro Guevara en calidad de Gerente General de INDUSTRIAL SURINDU S.A., en contra del Director Zonal 9 y de la Directora General del Servicio de Rentas Internas, por la que se resuelve aceptar la demanda y dejar sin efecto la Resolución No. 117012018RDEV280426, que niega la devolución de lo pagado indebidamente por concepto de contribución solidaria sobre bienes inmuebles, más los intereses que correspondan.

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

SEGUNDO: INTEGRACIÓN DEL TRIBUNAL JUZGADOR.- En virtud del sorteo de la causa, realizado el 26 de agosto del 2022, a las 10h28, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez Nacional encargado, Ponente). Mediante Resolución Nro. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los Doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución Nro. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la Doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional. El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución Nro. 2, de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los Doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua. Mediante oficio Nro. 635-SG-CNJ, la

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
GUSTAVO
ADOLFO
DURANGO VELA
C=EC
L=QUITO
CI
1703594588

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
JOSE DIONICIO
SUING NAGUA
C=EC
L=QUITO
CI
1706860440

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
GILDA ROSANA
MORALES
ORDONEZ
C=EC
L=QUITO
CI
1710658640

Doctora Paulina Aguirre Suárez, Presidenta de la Corte Nacional de Justicia llama al Doctor Gustavo Durango Vela para que asuma el despacho de la Sala Contencioso Tributaria, en reemplazo de la Doctora Ana María Crespo Santos, ratificado mediante oficio Nro. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, suscrito por el Doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y abalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB de 19 de febrero de 2021.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- La procuradora fiscal del Servicio de Rentas Internas, SRI, interpone recurso de casación (fs. 332 a 334), el cual es calificado de oportuno por el Tribunal de instancia en auto de 24 de junio de 2019, a las 11h31 y remite el proceso a esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

CUARTO: ERRORES ALEGADOS Y ADMITIDOS.- Mediante auto de 16 de febrero del 2022, las 08h55, dictado por el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez de la Corte Nacional de Justicia, se admite a trámite el recurso de casación interpuesto por el **caso 5** del Art. 268 del Código Orgánico General de Procesos, COGEP, por **errónea interpretación** del Art. 2 de la Ley Orgánica de Solidaridad y de Corresponsabilidad Ciudadana para la Reconstrucción y Reactivación de las Zonas afectadas por el terremoto de 16 de abril de 2016 (en adelante Ley de Solidaridad) y, **falta de aplicación** del Art. 14 del Reglamento de Aplicación a la Ley Orgánica de Solidaridad y de Corresponsabilidad Ciudadana para la Reconstrucción y Reactivación de las Zonas afectadas por el terremoto de 16 de abril de 2016.

QUINTO: VALIDEZ PROCESAL.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así también lo manifestaron los procuradores en la audiencia de casación, por lo que, se declara la plena validez del mismo.

Cabe recalcar que a la presente sentencia de casación, le han antecedido los siguientes actos procesales que denotan su validez: providencia de lunes 10 de abril del 2023, las 10h36, dictada por el Juez Nacional Ponente en la que se convoca a las partes a audiencia de casación en vía telemática para el día viernes 14 de abril de 2023, a las 10h00, misma que efectivamente se realizó, y en la cual fueron escuchadas las partes procesales a través de sus procuradores judiciales; por la parte actora, la compañía INDUSTRIAL SURINDU S.A. la abogada Gissela Valeria Ushiña Pardo; y, por la Administración Tributaria, ahora recurrente, el abogado Gabriel Mauricio Dueñas Villacís; quienes intervinieron con sus alegatos, debidamente autorizados e hicieron uso de su derecho a la réplica y contrarréplica, como se podrá verificar del acta de audiencia que obra del proceso, así como del CD,

que contiene la grabación de la misma.

La Sala suspendió la audiencia y entró a deliberar, se reanudó al cabo de quince minutos en el que el juez ponente dio a conocer oralmente el veredicto al que en forma unánime ha llegado. Se cumple ahora con la obligación legal de notificar por escrito la sentencia emitida.

SEXTO: ARGUMENTOS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA RECURRENTE POR LOS VICIOS SEÑALADOS.-

6.1. El Servicio de Rentas Internas, sobre los fundamentos de **errónea interpretación** del Art. 2 de la Ley de Solidaridad manifiesta que, el Tribunal *A quo* al aplicar esta disposición, establece el hecho generador del tributo cuando en realidad sólo hace una enumeración de los tributos creados en esa Ley. Dice que, en aplicación de dicho artículo, el Tribunal de instancia establece que el hecho generador de la contribución la conforman dos presupuestos legales distintos y afirma que la interpretación dada a esta norma por parte de la Administración fue errada, en base a una interpretación extensiva de este artículo, analiza el hecho generador de la contribución. La norma, dice, no establece un hecho generador, enumera las 4 contribuciones cuyos hechos generadores se encuentran desarrollados posteriormente. Se aprecia que la contribución solidaria sobre bienes inmuebles y derechos representativos de capital es sólo una y no es divisible como consta en la sentencia, por tanto, de una interpretación apropiada de esta norma de ninguna manera se puede establecer que la misma tiene distintos hechos generadores como se afirma en la sentencia. Sostiene que el yerro cometido por el Tribunal *A quo* consiste en dar una interpretación extensiva a la norma al establecer que la referida contribución solidaria contiene dos hechos generadores cuando esta interpretación no responde a la naturaleza de la norma en la cual simplemente se enumeran cuales contribuciones fueron creadas sin que se desarrolle en esta los elementos del tributo como lo es el hecho generador. Manifiesta que, el correcto sentido y alcance de la norma obedece a una enumeración de las 4 contribuciones que se crearon con la ley, una de estas es la contribución sobre los bienes inmuebles y derechos representativos de capital, por tanto, esta constituye una sola contribución no divisible; así mismo, de la lectura de la disposición se puede apreciar que no se desarrollaron los hechos generadores de las contribuciones, por tanto, mal se podría establecer que en base a este artículo la contribución solidaria sobre bienes inmuebles y derechos representativos de capital tiene dos hechos generadores como mal lo afirma el Juez de instancia; en base a esta errada interpretación realizada por el Tribunal de instancia se establece que la empresa actora no actuó como sustituto de las empresas extranjeras accionistas en la declaración y el pago de la contribución, en virtud de lo cual se acepta la demanda presentada y se dispone la devolución de los valores solicitados

por la actora.

6.2. Respecto a la **falta de aplicación** del Art. 14 del Reglamento de Aplicación de la Ley de Solidaridad manifiesta que en la sentencia de instancia aún cuando estaba en discusión si la parte actora era o no sujeto pasivo de la obligación en calidad de sustituto de sus empresas extranjeras accionistas, el Tribunal *A quo* omite aplicar la norma reglamentaria en la cual se desarrolla la calidad de sujeto pasivo del tributo. Manifiesta que en la sentencia recurrida se establece que la parte actora no actuó en calidad de sustituto de sus empresas accionistas extranjeras y que, por tanto, la devolución solicitada es procedente, sin embargo, este razonamiento nace sin que medie la aplicación de un artículo donde se desarrolle el concepto de sujeto pasivo del tributo que se estaba discutiendo, ya que, de haberse aplicado el artículo se hubiera determinado que sin la demostración del pago de la contribución solidaria sobre el patrimonio respecto a los bienes inmuebles realizada por las empresas extranjeras, la compañía actora estaba obligada a declarar y pagar la contribución solidaria en calidad de sustituto. Sostiene que en el numeral 3 del Art. 2 de la Resolución No. NAC-DGERCGC16-000000277 (Spto. RO. 794, 11-07-2016) que reforma el Art. 6 de la Resolución No. NAC-DGERCGC16-000000236, que contenía el desarrollo de la exoneración para la declaración y el pago de la contribución solidaria sobre bienes inmuebles y derechos representativos de capital, al igual que en la norma reglamentaria consta claramente que los sustitutos deben pagar la contribución si esta no consta declarada en la declaración patrimonial de los sujetos pasivos de la obligación; es decir, tanto en la norma reglamentaria como en la Resolución se establece que la exoneración para el pago de la contribución era procedente si se demostraba el pago de la contribución patrimonial respecto a estos bienes por las empresas extranjeras. Así mismo consta que esta contribución podrá ser pagada por los sustitutos de los sujetos pasivos extranjeros. Sin embargo, no fue aplicada la norma reglamentaria que determina a los sujetos pasivos de la contribución y simplemente se determina que el actor no actuó en calidad de sustituto y que, por tanto, correspondía la devolución de los valores solicitados. Dice que se debía aplicar la norma reglamentaria porque en ésta se desarrollan a los sujetos pasivos de la obligación discutida, así mismo en esta norma consta cuando existe una exoneración para el pago de la contribución, así como también esta norma fue alegada como base de la negativa de la Administración tributaria en las dos audiencias procesales. Manifiesta que de haberse aplicado el artículo infringido claramente se hubiera apreciado que el actor declaró y pagó la contribución en calidad de sustituto de las empresas accionistas extranjeras, de lo cual se hubiera determinado que el pago fue debido; sin embargo, por la falta de aplicación de la norma reglamentaria se recae en una decisión equivocada. En este caso, dice la casacionista, no se aplicó ninguna norma en lugar del artículo infringido, es decir, el Tribunal de instancia no analizó la calidad de sujeto pasivo de la actora en virtud de lo establecido en el Reglamento, así como tampoco analizó si esta contribución tenía una

exoneración para su declaración y pago, lo cual era primordial en el caso. Si el Tribunal de instancia hubiere aplicado el artículo infringido, habría llegado a la decisión de que el pago fue debido por cuanto la empresa actora pagó la obligación en calidad de sustituto de sus empresas accionistas con domicilio en el extranjero, así como también que el actor no demostró que sus accionistas declararon la contribución del patrimonio respecto de los bienes inmuebles. Solicita se case la sentencia.

SÉPTIMO: CONTESTACIÓN DEL RECURSO POR PARTE DE LA EMPRESA.-

7.1. Respecto a la errónea interpretación del Art. 2 de la Ley de Solidaridad la empresa actora manifiesta que, el Tribunal de instancia estableció que el tema del fondo controvertido radicaba en determinar si el pago realizado por la empresa INDUSTRIAL SURINDU S.A. por contribución solidaria sobre bienes inmuebles ubicados en el Ecuador de propiedad de sociedades no residentes era indebido o no. Que la sentencia estableció los presupuestos normativos del tributo en cuestión, así como sus elementos, señalando que la actora no podía haberse constituido en sustituto de un tributo que nunca se generó por no haberse cumplido el presupuesto normativo, es decir, se ha establecido: **a.** La contribución solidaria sobre bienes inmuebles y derechos representativos de capital existentes en el Ecuador de propiedad de sociedades residentes en otras jurisdicciones del exterior es un solo tributo que grava dos hechos: (i) la propiedad de derechos representativos de capital de sociedades ecuatorianas por parte de sociedades no residentes; y, (ii) la propiedad de manera directa de bienes inmuebles en el Ecuador por parte de no residentes. **b.** En el presente caso la empresa actora pagó la contribución solidaria por el segundo presupuesto normativo, al considerar que el pago realizado y calculado en función de la propiedad de bienes inmuebles en el Ecuador por parte de sus accionistas no residentes, dicho pago resultó en indebido, por cuanto, no se cumple el presupuesto normativo. **c.** Los accionistas extranjeros de la empresa actora no son propietarios de manera directa de inmuebles situados en Ecuador. **d.** Al no cumplirse con el presupuesto normativo establecido en la ley, el pago resulta indebido y el acto impugnado adolece de una indebida motivación. Frente a los argumentos de la Administración, manifiesta la empresa actora, que el Tribunal de instancia estableció que, si bien la contribución está definida como un solo tributo, éste tiene dos hechos que causan el mismo; es decir, dos presupuestos normativos que al cumplirse se genera la imposición para el sujeto pasivo. Dice que la Administración Tributaria establece que por ser los accionistas de INDUSTRIAL SURINDU S.A. titulares de derechos representativos de capital en el Ecuador, deberán pagar por todos los presupuestos normativos del tributo, extendiendo la obligación a los bienes inmuebles que, por ser de propiedad del sujeto pasivo, no pueden ser de propiedad del accionista. Manifiesta que se debe considerar que la errónea interpretación, conforme la técnica casacional, presupone que la norma es correcta pero se ha dado una consecuencia no prevista en la norma; es decir, el SRI al fundamentar

esta causal, reconoce que en efecto, el Art. 2 de la Ley Orgánica de Solidaridad es la norma pertinente al presente caso, sin embargo, su fundamentación es confusa pues establece que se debía aplicar otra norma que, según su criterio, desarrolla el hecho generador. De la lectura de la referida disposición legal se evidencia que existen dos situaciones fácticas distintas que deben concurrir para el nacimiento de la obligación tributaria. Dice que no se configura la interpretación extensiva por parte del Tribunal *A quo* ya que se ha demostrado que, si bien el tributo es uno, existen dos hechos generadores para determinar el pago, por lo que, la distinción realizada en instancia es correcta.

7.2. Respecto de la falta de aplicación del Art. 14 del Reglamento de aplicación de la Ley Orgánica de Solidaridad y Corresponsabilidad Ciudadana, la empresa actora manifiesta que el SRI considera que debía aplicarse esta norma pues a través de ésta se explicaría por qué la actora sí estaba obligada al pago de la contribución en cuestión; sin embargo, hay que considerar que: a) No se cumple con el hecho generador del tributo, por lo que, no puede configurarse la calidad de sujeto pasivo; b) INDUSTRIAL SURINDU S.A. dentro del juicio adjuntó la documentación pertinente de escrituras de compraventa e inscripciones en el Registro de la Propiedad sobre inmuebles ubicados en el país, donde queda evidenciado que todos ellos están a nombre de la compañía y no de sus accionistas en el exterior, es decir, el Tribunal de instancia analizó el cumplimiento del hecho generador por parte de la empresa actora a fin de evidenciar si se circunscribía o no el presupuesto normativo, al no configurarse el mismo resulta irrelevante analizar si se cumplía con la normativa reglamentaria sobre el sujeto pasivo. Si no nació la obligación tributaria, peor aún puede existir un sujeto pasivo de una obligación que nunca existió. Dice, además, que se debe considerar que la norma reglamentaria no puede introducir elementos adicionales a los que configuran el tributo sin una remisión expresa de la ley, caso contrario, se violentaría el principio de reserva de ley. Manifiesta que el yerro de falta de aplicación, presupone un error de omisión mediante el cual el Juzgador de instancia no ha aplicado la norma correcta al caso en cuestión y ha aplicado otra en su lugar; en este caso, se puede evidenciar que el recurso interpuesto no señala la norma que habría sido aplicada en lugar de la norma omitida y, adicionalmente, se alegan nuevos argumentos sobre exoneraciones que nada tienen que ver con la norma cuestionada, esto es, el Art. 14 del Reglamento a la Ley de Solidaridad. Manifiesta que el Tribunal de instancia no ha omitido aplicar la norma que efectivamente aplica al caso, pues, aplicando las normas pertinentes, ha resuelto sobre el objeto de la *litis*. Dice que para que prospere la causal quinta del Art. 268 del COGEP por falta de aplicación de una norma sustantiva, se debe demostrar la trascendencia de la infracción en la parte resolutive pero, de la simple lectura de la sentencia recurrida, se evidencia que la parte determinante para la decisión tomada es la valoración de la prueba aportada por la empresa actora y la omisión de prueba del SRI, es decir, la parte trascendente para el Tribunal *A quo* fue el análisis probatorio a efectos de verificar si se cumple o no el hecho generador de la

contribución solidaria sobre bienes inmuebles situados en el Ecuador de propiedad de no residentes. Sin embargo, en los yerros acusados el SRI omite considerar este aspecto de la sentencia y, por tanto, no se evidencia, por parte de la recurrente, la trascendencia de los vicios acusados. Dice que el fallo recurrido cumple con los presupuestos normativos y el recurso del SRI adolece de varios errores en la técnica casacional. Solicita se deseche el recurso de casación.

OCTAVO: CONSIDERACIONES DE ESTA SALA PARA SU DECISIÓN.-

8.1.- Análisis del problema jurídico.- El recurso de casación se fundamenta en el caso 5 del Art. 268 del COGEP que dispone:

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

El numeral cinco contiene los denominados errores *in iudicando* en la sentencia, en otras palabras, la violación directa de la norma sustantiva señalada por el recurrente. En este caso, de configurarse el yerro jurídico de la sentencia ésta debe ser corregida. Este es el caso que tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia. Para que se configure el mismo se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutive del fallo recurrido.

8.2. Alcance doctrinario del error.- Muchos autores y estudiosos del tema se han pronunciado sobre los vicios alegados, por ejemplo, lo dice el jurista ecuatoriano Luis Cueva Carrión en su obra ^aLa casación en materia civil^o (Ediciones Cueva Carrión. 2011. Pág. 226), consiste en:

“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.”

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

alejándose de su espíritu y finalidad.^o

También la Administración recurrente ha alegado la **falta de aplicación** de varias normas de derecho. El autor, Luis Armando Tolosa Villabona, al respecto sostiene:

“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 “la infracción directa típica”, por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto^{1/4}” (Teoría y Técnica de la Casación, Bogotá-Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda., Pág. 361).

La falta de aplicación *“ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia.”*

8.3. Normas legales aplicables al caso.- Las normas aplicables son:

Ley orgánica de solidaridad y de corresponsabilidad ciudadana para la reconstrucción y reactivación de las zonas afectadas por el terremoto de 16 de Abril de 2016

“Art. 2.- Para cumplir el objeto de esta ley, se crean por una sola vez las siguientes contribuciones solidarias: 1. Sobre las remuneraciones; 2. Sobre el patrimonio; 3. Sobre las utilidades; y, 4. Sobre bienes inmuebles y derechos representativos de capital existentes en el Ecuador de propiedad de sociedades residentes en paraísos fiscales u otras jurisdicciones del exterior.”

Reglamento para la aplicación de la Ley orgánica de solidaridad y de corresponsabilidad ciudadana para la reconstrucción y reactivación de las zonas afectadas por el terremoto de 16 de abril de 2016

“Art. 14.- Sujeto pasivo.- Esta contribución la realizarán todas las sociedades no residentes que sean propietarias de bienes inmuebles y/o derechos representativos de capital en el Ecuador, que no se hayan declarado en su último nivel de propiedad por parte de una persona natural.”

8.4. ANÁLISIS DEL CASO SUB JUDICE.- La Administración Tributaria casacionista, considera que el Tribunal de instancia ha realizado una **errónea interpretación** del Art. 2 de la Ley Orgánica de Solidaridad por tanto ha de demostrarse que le ha dado a esa norma un alcance mayor o distinto al determinado por el legislador. Esta Sala de Casación, en varios de sus fallos, ha considerado que la fundamentación técnico-jurídica de esta causal debe orientarse a demostrar la existencia del error de interpretación por parte del juez de instancia, por tanto, el casacionista tendrá que explicar cuál es el sentido o alcance correcto de la norma y, concomitantemente demostrar la incidencia o trascendencia del vicio en la decisión del juzgador. El cumplimiento de todos estos requisitos permite a la Sala analizar la existencia o no del yerro alegado.

8.4.1. Como se dijo anteriormente y lo exige la técnica casacional, al no tener posibilidad de revalorizar prueba, debe partir de los hechos probados en juicio. Efectivamente, consta en el proceso que: **(i)** La empresa actora INDUSTRIAL SURINDU S.A, ante la expedición de la Ley Orgánica de Solidaridad y de Corresponsabilidad Ciudadana para la Reconstrucción y Reactivación de las zonas afectadas por el terremoto de 16 de abril de 2016, procedió cancelar la contribución sobre bienes de propiedad de personas jurídicas del exterior en tres cuotas iguales de USD 56.547.19 conforme consta de los formularios 106 múltiples de pago Nos. 1186231443 de junio de 2016, recaudado el 20/06/2016; 120111211 de julio de 2016, recaudado el 18/07/2016; y, 121629709 de agosto de 2016, recaudado 16/08/2016. **(ii)** Así mismo, se ha demostrado la titularidad del derecho de propiedad de varios inmuebles de INDUSTRIAL SURINDU S.A., a saber: **a)** del identificado con el código catastral 023-0038-001-0001-0-0-1 ubicado en la ciudad de Guayaquil; **b)** del identificado con el código catastral 023-0040-001-0-0-0 ubicado en la ciudad de Guayaquil; **c)** del inmueble identificado con el código catastral 023-042-003-0-0-0-1 ubicado en la ciudad de Guayaquil; **d)** del inmueble identificado con el código catastral 023-041-001-0-0-0-1 ubicado en la ciudad de Guayaquil; **e)** del inmueble identificado con el código catastral 023-0042-002-0-0-0-1 ubicado en la ciudad de Guayaquil, inmuebles debidamente inscritos en el Registro de la Propiedad correspondiente. **(iii)** La empresa actora realizó tres pagos en los meses de junio, julio y agosto del 2016 por un valor total de USD. 913.074,30 que corresponden a las contribuciones solidarias por utilidades, sobre el patrimonio y sobre bienes inmuebles. **(iv)** Las compañías suizas NESTLÉ S.A. y ENTERPRISES MAGGI S.A. son accionistas de la compañía actora INDUSTRIAL SURINDU S.A., pero las referidas no son propietarias de inmueble alguno en el país, al menos no hay prueba del SRI que demuestre lo contrario. **(v)** Frente a la solicitud de pago indebido interpuesto por la empresa actora por los pagos efectuados por la contribución solidaria sobre bienes de propiedad de personas jurídicas del exterior, el SRI resolvió que la contribuyente no tiene derecho a la devolución solicitada por cuanto, a efectos

de la declaración y pago de la contribución la empresa actora actuó como sustituto de sus accionistas suizas NESTLÉ S.A. y ENTERPRISES MAGGI S.A. y el pago se lo hizo a nombre de estas dos compañías.

8.4.2. Sobre la base de los hechos dados por ciertos en la sentencia, sin contradicción de las partes, se considera: **1.** La Ley de Solidaridad fue creada para recaudar contribuciones solidarias con el propósito de permitir la planificación, construcción y reconstrucción de la infraestructura pública y privada, así como la reactivación productiva para enfrentar las consecuencias del terremoto ocurrido el 16 de abril de 2016, en todas las zonas afectadas, conforme lo señala la norma del Art. 1 de la citada ley. Para este efecto, se crean por dicha ley, y por una sola vez, cuatro contribuciones solidarias, a saber: 1. Sobre las remuneraciones; 2. Sobre el patrimonio; 3. Sobre las utilidades; y, 4. Sobre bienes inmuebles y derechos representativos de capital existentes en el Ecuador de propiedad de sociedades residentes en paraísos fiscales y otras jurisdicciones del exterior, que ha sido el objeto de discusión en este proceso. Los elementos constitutivos de esta última contribución solidaria, considerada como un tributo (impuesto), se encuentran detallados en la norma del Art. 5 de la referida ley que establece con claridad el hecho generador, la cuantía del tributo, la forma de pago y las exoneraciones, con el siguiente texto: ***“Art. 5.- Contribución Solidaria sobre Bienes Inmuebles y Derechos Representativos de Capital existentes en el Ecuador de Propiedad de Sociedades Residentes en Paraísos Fiscales u Otras Jurisdicciones del Exterior.- Se establecerá por una sola vez la contribución solidaria del 1,8% del avalúo catastral del año 2016, sobre todos los bienes inmuebles existentes en el Ecuador; y, sobre el valor patrimonial proporcional de los derechos representativos de capital de sociedades residentes en el Ecuador, en la parte que, a la fecha de entrada en vigencia de la presente Ley, pertenezca de manera directa a una sociedad residente en un paraíso fiscal o jurisdicción de menor imposición o no se conozca su residencia. La contribución será del 0.90% del avalúo catastral del año 2016, sobre la totalidad de bienes inmuebles existentes en el Ecuador; y, sobre el valor patrimonial proporcional de los derechos representativos de capital de sociedades residentes en el Ecuador en la parte que, a la fecha de entrada en vigencia de la presente Ley, pertenezca de manera directa a una sociedad no residente en el Ecuador no contemplada en el inciso anterior. (1/4)°.*”** De la lectura de la norma es evidente que la contribución solidaria para empresas extranjeras está definida como un solo tributo, sin embargo, tiene dos hechos que causan el mismo, es decir, dos presupuestos normativos que al cumplirse cualquiera de los dos se genera la imposición para el sujeto pasivo. Estos dos presupuestos son: **(i)** la propiedad sobre todos los bienes inmuebles existentes en el Ecuador; y, **(ii)** el valor patrimonial de los derechos representativos de capital de sociedades residentes en el Ecuador, en la parte que, a la fecha de vigencia de la ley, pertenezca de manera directa a una sociedad residente en un paraíso fiscal o jurisdicción de menor imposición, a una

sociedad de la cual no se conozca su residencia; o, pertenezca a una sociedad no residente en el Ecuador. **2.** A través de la Resolución No. 117012018RDEV280426 de 30 de agosto del 2018 (fs. 306 a 310) dictada por la Delegada de la Dirección Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, motivo de la impugnación contenciosa propuesta por INDUSTRIAL SURINDU S.A., se niega el reclamo administrativo de pago indebido por concepto de contribución sobre bienes de personas jurídicas del exterior con fundamentado en el Art. 12 del Reglamento a la Ley de Solidaridad que establece: *“Sustituto.- Las sociedades residentes deberán actuar como sustitutos de la contribución sobre el patrimonio correspondiente a los derechos representativos de su capital respecto a los titulares no residentes. La sociedad residente en el Ecuador que hubiese actuado como sustituto podrá, a efectos de repetir contra el titular lo pagado por ella, retener directamente y sin necesidad de ninguna otra formalidad, cualquier dividendo que deba entregar al titular, hasta el monto correspondiente.”*. Con este sustento, el SRI para aplicar la sustitución debió tomar en cuenta el segundo presupuesto normativo contenido en el numeral 4 del Art. 2 de la Ley de Solidaridad, esto es, los derechos representativos de capital existentes en el Ecuador de propiedad de sociedades residentes en otras jurisdicciones del exterior, al considerar que los accionistas suizos NESTLÉ S.A. y ENTERPRISES MAGGI S.A. de la empresa actora mantienen derechos representativos de capital en ésta y constituyen empresas no residentes en el país, argumento que jamás fue esgrimido por el SRI en su Resolución ni tampoco en la fase contenciosa. **3.-** El Tribunal de instancia, en la sentencia recurrida reconoce que *“Del contenido de la norma se colige que a efectos del hecho generador de la contribución, esta se refiere a dos presupuestos legales distintos, el primero que versa sobre bienes inmuebles de propiedad directa de compañías extranjeras y el segundo que trata sobre derechos representativos de capital, único presupuesto legal en el que cabe la figura de la sustitución, por lo que, la interpretación que efectúa la administración tributaria es errónea por considerar que se trata de un solo presupuesto a efecto de extender la calificación de sustituto a la compañía INDUSTRIAL SURINDU S.A. como sustituto de sus accionistas.”*. **4.-** De configurarse el presupuesto señalado en la ley para configurar el tributo, la obligación tributaria nace y debe extinguirse de cualquiera de las formas señaladas en la ley, consecuentemente y en el caso concreto que se ventila, consta como hecho probado en instancia que ^a dichos inmuebles pertenecen a la compañía INDUSTRIAL SURINDU S.A., más no son propiedad de las compañías suizas denominadas NESTLÉ S.A. y ENTERPRISES MAGGI S.A., que conforme consta del proceso y ha sido aceptado por las partes procesales, son accionistas de la compañía actora en la presente causa^o, por tanto no se ha configurado el hecho generador en relación a la titularidad de los inmuebles y se cumple con uno de los requisitos de procedencia del pago indebido, esto es, que el pago resulte no debido.

8.5. Respecto al segundo cargo alegado, esto es, la **falta de aplicación** del Art. 14 del Reglamento de

aplicación de la Ley Orgánica de Solidaridad y Corresponsabilidad Ciudadana, la jurisprudencia emitida por esta Sala así como la técnica casacional, señalan que, para que proceda esta causal es necesario que la casacionista determine cuál es la norma a aplicarse a los hechos materia de la *litis* y que el juzgador dejó de aplicarla por haberla ignorado o por no haberle reconocido validez; debe argumentar jurídicamente sobre las razones por las cuales se debía aplicar la norma propuesta, determinar que norma fue aplicada en lugar de aquella que da solución al problema jurídico materia de la decisión judicial; y por último, demostrar la incidencia o trascendencia del vicio en la decisión tomada por el juzgador, requisitos sin los cuales no se puede analizar el cargo alegado.

8.5.1. El Art. 14 del Reglamento determina quienes son los sujetos pasivos de la contribución solidaria sobre bienes inmuebles y derechos representativos de capital existentes en el Ecuador de propiedad de sociedades residentes en paraísos fiscales y otras jurisdicciones del exterior, se ha evidenciado procesalmente que las compañías extranjeras suizas NESTLÉ S.A. y ENTERPRISES MAGGI S.A., al ser empresas no residentes en el país, para incluirse en el primer caso (propiedades) no son sujetos del pago de la contribución; pero podrían serlo por los derechos representativos de capital en la empresa actora; sin embargo éste no fue motivo de discusión ni en la esfera administrativa y menos en la jurisdiccional; porque de ser el caso, debía el SRI establecer con precisión y motivadamente el hecho generador, la base imponible y la cuantía del tributo, lo cual no ha ocurrido.

8.5.2. Como se ha referido en el caso anterior (8.4.3. de esta sentencia), el Tribunal de instancia fundamentó su decisión en el segundo supuesto normativo, pues de los hechos probados aparece que la compañía SURINDU S.A. pagó en concepto de ^a contribución solidaria sobre bienes inmuebles de propiedad de no residentes^o la suma de US\$ 169.641,57, ante lo cual la Administración Tributaria en la Resolución. 117012018RDEV280426 niega la devolución pues considera que SURINDU S.A. tiene como accionistas a las dos empresas extranjeras; sin embargo, el pago se realizó por los bienes inmuebles pertenecientes a terceros, por tanto inaplicable para el caso el art. 14 del Reglamento que trata sobre el sujeto pasivo.

8.5.3. En este punto resulta trascendente, recordar que el recurso de casación es extremadamente formalista y de carácter dispositivo, y en el caso, las causales invocadas por la casacionista, esto es, errónea interpretación del Art. 2 de la Ley de Solidaridad y falta de aplicación del art. 14 del Reglamento a esa Ley, si bien la primera es aplicable al caso en el alcance dado por los juzgadores de instancia, la segunda no es aplicable al presente caso y no le corresponde a esta Sala Casacional corregir los errores de interposición del recurso ni de la construcción de la proposición jurídica para

cada caso; en tal virtud, se rechaza los cargos alegados por la entidad tributaria casacionista.

NOVENO: DECISIÓN.-

9.1. Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve **NO CASAR** la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha el 5 de junio del 2019, dentro del juicio No. 17510-2018-00442.

9.2. Sin costas.

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

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

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL



200958843-DFE

Juicio No. 01501-2019-00122

**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, lunes 17 de abril del 2023, las
10h50. **VISTOS.-**

ASUNTO

Resolver el recurso de casación interpuesto por el abogado Emilio Suarez Salazar, procurador judicial del señor Genaro Mauricio Coellar Lituma; en contra de la sentencia de 31 de marzo de 2021, a las 10h00, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay; dentro del juicio No. 01501-2019-00122, propuesto por el recurrente, en contra del Acta de Determinación No. 01201924902235589, de 27 de septiembre del 2019, emitida por la Secretaria Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas (SRI), por concepto del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2012.

1. ANTECEDENTES

1.1 Del contenido de la sentencia impugnada con relación al objeto del presente recurso de casación.- En la sentencia recurrida se resolvió aceptar parcialmente la demanda presentada por Genaro Mauricio Coellar Lituma en contra de la Directora General del SRI y la Secretaria Zonal 6 del SRI y como consecuencia se declara: 1. La validez legal del Acta de Determinación No. 01201924902235589 emitida por concepto de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2012. 2. Se ratifican las glosas impugnadas levantadas (de forma presuntiva) por concepto de otros ingresos gravados no declarados, con excepción de las acreditaciones que han sido aceptadas por el Tribunal como justificadas que no deben formar parte de los ingresos no declarados y que constan detalladas en el numeral 7.7 del fallo. 3. La administración tributaria, una vez firme la sentencia, deberá realizar la reliquidación del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2012 que corresponda, considerando lo resuelto.

1.2 De la sustanciación del recurso de casación.- A la presente sentencia de casación, le han antecedido los siguientes actos procesales, que denotan su validez:

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

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

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

1.2.1 Auto de 26 de julio de 2022, a las 08h24, dictado por el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia, en el que se declara la admisibilidad del recurso de casación interpuesto por Genaro Mauricio Coellar Lituma, exclusivamente por el caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP), por el vicio de errónea interpretación del art. 24 de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI).

1.2.2 El doctor Juan Pablo Gálvez, procurador del Director Zonal 6 del SRI, en la contestación del recurso de casación señala que la sentencia ha interpretado correctamente el art. 24 de la LRTI, destacando que la Administración cumplió con lo dispuesto en esta norma, realizando una determinación presuntiva sobre aquellos ingresos no declarados por el accionante. Por lo expuesto solicita desestimar la causal propuesta.

1.2.3 Sorteo de la causa número 01501-2019-00122, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 19 de diciembre de 2022, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

1.2.4 Auto de 6 de abril de 2023, en el que se convoca a las partes a audiencia para el día 14 de abril de 2023, a las 11h00.-

2. CONSIDERACIONES GENERALES DEL TRIBUNAL DE CASACIÓN Y PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA JURÍDICO A RESOLVER

2.1 De la jurisdicción y 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, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificado la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero 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.

Así como por el sorteo que consta en el proceso; y 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).

2.2 De la 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.

2.3 Problema jurídico planteado.-

CASO 5: Errónea interpretación del art. 24 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

2.4 Fundamentación del recurso.- El casacionista en la fundamentación del recurso señala que en el numeral 7.6.3 del fallo, constan los hechos que motivan el cargo alegado, los cuales consisten en: la determinación de la renta global del señor Genaro Andrés Coellar León y la determinación de la fuente directa y presuntiva de la base imponible. Que el Tribunal interpreta esta norma de tal manera que, el hecho de invocar el elemento de juicio contenido en el numeral 7 del artículo señalado, permite a la Administración tributaria esquivar el requisito de determinación de la fuente productora del ingreso a la hora de realizar una determinación presuntiva de los ingresos del contribuyente. Que esta interpretación se realiza sin considerar el último inciso del art. 24 de la LRTI, que establece a la Administración el deber de determinar la fuente del ingreso, así sea mediante determinación presuntiva, como requisito fundamental para habilitar la consolidación de la base imponible y la determinación del impuesto a la renta global. Que mal puede el Tribunal pretender invocar la utilización de un elemento de juicio para la determinación presuntiva, como el numeral 7 del mismo artículo, a propósito de saltarse el deber de determinación de la fuente del ingreso que impone el último inciso del art. 24 de la LRTI. Que el Tribunal debió exigir a la Administración la determinación de la fuente de los ingresos presuntos, como requisito indispensable para habilitar la consolidación de la base imponible y la correspondiente determinación del supuesto impuesto no pagado, particular que no ocurrió. Que la norma es clara cuando establece que cuando se trate de una determinación presuntiva de los ingresos del contribuyente, la Administración podrá utilizar diferentes elementos de juicio para determinar la cuantía de la renta presunta, no obstante, a efectos de habilitar la consolidación de la base imponible y la determinación del impuesto no pagado, la Administración siempre deberá determinar cuál es la fuente que produjo ese ingreso. Que este deber de determinación el origen de los ingresos guarda relación con el principio de legalidad establecido en el art. 5 del Código Tributario, según el cual, los caracteres esenciales del impuesto, la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, deben estar consignados de manera clara en la ley. Que el hecho de que la Administración ignore el deber de determinación de la fuente a la hora de realizar una determinación presuntiva de tributo, implica un acto arbitrario de la Administración, en desmedro del último inciso

del art. 24 de la LRTI, a su vez que implica una vulneración al principio de legalidad. Que lo correcto por parte del Tribunal hubiese sido la imposición judicial del ultimo inciso del art. 24 de la LRTI, de tal manera que se deje sin efecto la determinación realizada por la Administración sin haber identificado la fuente del ingreso presunto, reparando así el incumplimiento configurado mediante el acto de determinación que incumplió con el texto normativo y con los principios generales de la tributación. Que si se hubiese interpretado la norma de forma correcta, se hubiese dejado sin efecto la determinación presuntiva incorrectamente realizada por la Administración. Que la interpretación del Tribunal tiene como consecuencia que el actor se vea obligado al pago de un tributo que no ha sido determinado en aplicación de lo dispuesto en la ley, ignorando expresamente la obligación de determinar cuál es la fuente generadora del ingreso presunto y aplicando un método de determinación que carece de un elemento esencial que habilite la determinación efectiva del tributo. Por lo expuesto se solicita casar la sentencia recurrida.

2.5 Contestación del recurso de casación.- El Director Zonal 6 del SRI en la contestación al recurso interpuesto argumenta que la sentencia recurrida rescata el hecho de que el actor dentro del proceso determinativo, nunca justificó que correspondan a una de las actividades registradas en su RUC, no era necesario que la Administración los vincule a una fuente de ingreso en particular, pues era la Administración la que debía evidenciar este particular, hecho sin precedentes que desnaturaliza la obligación que tiene el contribuyente de justificar en sede administrativa los hallazgos y diferencias evidenciadas por la Administración dentro de sus determinaciones. Que sobre este hecho el contribuyente pretende confundir a la Sala afirmando que esta obligación le correspondía a la Administración de acuerdo con la norma invocada. Que no procede hacer una interpretación abstracta de la norma, sin entender que la regla jurídica se estableció con un propósito. Que la sentencia ha interpretado correctamente el art. 24 de la LRTI, destacando que la Administración cumplió con lo dispuesto en esta norma, realizando una determinación presuntiva sobre aquellos ingresos no declarados por el accionante, concluyendo que no era necesario conforme pretende la accionante. Que el errado criterio de la accionante no hace más que interpretar el art. 24 de la LRTI de forma extensiva, dando un sentido que no tiene, desatendiendo el art. 11 del Código Tributario. Por lo expuesto se solicita desestimar la causal.

2.6 Audiencia.- La audiencia convocada se llevó a cabo el día 14 de abril del 2023, a las 11h00.- Comparecieron a la misma, por la parte recurrente el Dr. Pablo Esteban Sánchez Vergara y Tomas Edison Barrionuevo Vaca en calidad de delegados de los procuradores judiciales de la parte accionante y, por la contraparte, el abogado Juan Pablo Gálvez Garate, procurador judicial de la administración tributaria, quienes intervinieron debidamente autorizados en sus alegatos e hicieron uso de su derecho a la réplica, como se podrá verificar del acta de audiencia que obra del proceso, así

como del CD que contiene la grabación de la misma.-

3. ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

3.1 Del análisis del problema jurídico planteado.- 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: 5. Cuando haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto°.*

Este caso se refiere a la violación directa de la Ley y tiene como limitante que no puede revalorarse las pruebas en sede casacional, respetando los hechos probados en instancia, sobre los cuales esta Sala debe verificar que se hubiere aplicado correctamente el derecho.

3.2 Luis Armando Tolosa Villabona, en lo referente a la errónea interpretación manifiesta 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 finalidad.*° (Tolosa Villabona, Luis Armando, Teoría y Técnica de la Casación, 2008, Bogotá - Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. pág. 361).

3.3. El recurrente manifiesta que se ha violentado la siguiente norma:

LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO

^a **Art. 24.- Criterios generales para la determinación presuntiva.-** *Cuando, según lo dispuesto en el artículo anterior, sea procedente la determinación presuntiva, ésta se fundará en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos de juicio que, por su vinculación normal con la actividad generadora de la renta, permitan presumirlas, más o menos directamente, en cada caso particular. Además de la información directa que se hubiese podido obtener a través de la contabilidad del sujeto pasivo o por otra forma, se considerarán los siguientes elementos de juicio:*

- 1.- *El capital invertido en la explotación o actividad económica;*
- 2.- *El volumen de las transacciones o de las ventas en un año y el coeficiente o coeficientes*

ponderados de utilidad bruta sobre el costo contable;

3.- Las utilidades obtenidas por el propio sujeto pasivo en años inmediatos anteriores dentro de los plazos de caducidad; así como las utilidades que obtengan otros sujetos pasivos que se encuentren en igual o análoga situación por la naturaleza del negocio o actividad económica, por el lugar de su ejercicio, capital empleado y otros elementos similares;

4.- Los gastos generales del sujeto pasivo;

5.- El volumen de importaciones y compras locales de mercaderías realizadas por el sujeto pasivo en el respectivo ejercicio económico;

6.- El alquiler o valor locativo de los locales utilizados por el sujeto pasivo para realizar sus actividades; y,

7.- (Reformado por el Art. 8 de la Ley s/n, R.O. 94-S, 23-XII-2009).- Cualesquiera otros elementos de juicio relacionados con los ingresos del sujeto pasivo que pueda obtener el Servicio de Rentas Internas por medios permitidos por la ley.

Cuando el sujeto pasivo tuviere más de una actividad económica, la Administración Tributaria podrá aplicar al mismo tiempo las formas de determinación directa y presuntiva debiendo, una vez determinadas todas las fuentes, consolidar las bases imponibles y aplicar el impuesto correspondiente a la renta global.^o

3.4 Los hechos probados, verificados en el fallo recurrido son: ^a **7.6.2.-** (1/4) *es necesario verificar el Acta de Determinación No. 01201924902235589 emitida por Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2012 al contribuyente Genaro Mauricio Coellar Lituma, en la que en el numeral 3.7.2 (fs. 4058 vta.) la administración inicia el análisis de la ^a Determinación Presuntiva por Otras Rentas Gravadas evidenciadas en forma de acreditaciones de dinero en las cuentas bancarias del contribuyente o su cónyuge^o, cita los fundamentos de derecho y de hecho, luego se señala (fs. 4061 vta.) que debido a que el contribuyente posee en sus cuentas bancarias valores superiores a los declarados, respecto de los cuales no hay respaldo de registros contables ni estados financieros, por lo que no se puede determinar de forma directa la base imponible de esos ingresos. (1/4). Posteriormente (fs. 4062 vta. a 4064), la administración analiza cada uno de los siete elementos de juicio que constan en el Art. 24 de la Ley de Régimen Tributario Interno para la determinación presuntiva, justificando que no es posible utilizar los primeros seis elementos y que utilizará el numeral siete referido a ^a Cualesquiera otros elementos de juicio relacionados con los ingresos del sujeto pasivo que pueda obtener el Servicio de Rentas Internas por medios permitidos por la ley^o, luego de lo cual analiza toda la información relacionada con los movimientos de las cuentas bancarias del contribuyente, dividida en*

siete anexos según lo presentado por el sujeto pasivo (fs. 4067 y siguientes). Más adelante (fs. 4109) se reitera que ante la falta de contabilidad y considerando la inconsistencia entre los ingresos declarados y el monto de las acreditaciones bancarias, se presume una fuente de ingresos no declarada y se procede a depurar el ingreso determinado de forma presuntiva, el cual asciende a USD 4@31.594,61. (1/4) 7.7.- 1/4 El Tribunal luego de revisar los informes periciales y haber escuchado su sustentación en la audiencia de juicio, ha decidido aceptar, el informe pericial de la perito CPA Adriana Orellana Alvear, el cual tiene un análisis más completo y objetivo sobre este tema1/4 acepta como monto justificado por movimientos interbancarios entre las cuentas del contribuyente o de su cónyuge 1/4 los cuales no deberán ser considerados como ingresos no declarados1/4 .ha decidido aceptar (a pesar de que la perito los rechaza) también como justificados y por ende que no deben ser considerados como ingresos no declarados las acreditaciones relacionadas con las siguientes transacciones: 1. Las nueve acreditaciones realizadas por Siguenza Suarez Elisa Gabriela y Maria Luisa Guaraca Cando1/4 2. 1/4 la acreditación del 26-sep-2012 por USD 3.000,001/4 3. 1/4 dos depósitos: el uno de USD 50.000,00 del 30-mar-2012, y el otro de USD 9.740,00 del 16-nov-2012.º 1/4 4. 1/4 la transacción del 22/11/12 por USD 999,00 1/4 5. 1/4 las transacciones del 03/07/2012 y 17/07/2012 por USD 20.000,00 y USD 1.000,00 1/4 6. 1/4 la transacción relacionada con el Señor Mauricio Estuardo Gálvez Flores por la compra de un vehículo 1/4 En consecuencia, todo el resto de transacciones se tienen por no justificadas, por no demostrarse que se tratan de movimientos entre cuentas del contribuyente y su cónyuge que cumplan con parámetros mínimos que permitan su verificación; por no demostrarse documentadamente y con la información contable a la que estaba obligado a llevar el contribuyente, que se traten de devoluciones de préstamos; o por no coincidir en otros casos los montos de las acreditaciones con los respectivos instrumentos; y por ende deben ser consideradas como otros ingresos gravados del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2012, de conformidad con toda la normativa analizada en este fallo; así también, en relación a todas estas transacciones o acreditaciones, según se desprende del acta de determinación, las diferencias han sido levantadas legalmente y de forma motivada por la administración, con la explicación del por qué se glosa cada una de ellas, en el acto determinativo constan claramente expuestos los fundamentos de derecho, de hecho, los requerimientos de información realizados al contribuyente y terceros, el análisis de la información presentada por el sujeto pasivo, y las conclusiones producto de ese análisis que le han llevado a la administración tributaria a determinar de forma presuntiva los otros ingresos no declarados, 1/4 Y, hay que dejar constancia finalmente, respecto de todas esas transacciones restantes no justificadas en esta causa, que incluso el propio perito de la parte accionante, en su informe, a fojas 419 vta., expresamente ha reconocido que sobre el valor de \$3@26.999,84 º no se cuenta con los elementos suficientes para determinar el origen o fuente de un ingreso, es decir no se puede determinar el monto de flujos de capital para determinar los ingresos financieros resultantesº y los

considera en su informe como ^a Valores no justificados^o. 7.7.1.- ¼ , el Tribunal verifica en primer lugar que en el acta de determinación (fs. 4083 vta. a 4085) la autoridad tributaria explica claramente que en base de la propia información presentada por el contribuyente se logró identificar únicamente a siete personas en relación al detalle de los supuestos beneficiarios de los préstamos, se reitera en el acta que se hicieron constar los requerimientos de información a terceros que se pudieron vincular a los ingresos determinados presuntivamente acorde a la información del propio sujeto pasivo, y que partiendo de la misma, los requerimientos de información adicionales no pasaron a formar parte del ingreso determinado ya que no se vinculaban con dichos ingresos.- Dentro de este mismo tema, más allá de la clara y fundamentada explicación constante en el acta de determinación sobre los requerimientos de información a terceros, a través de la cual se desprende que no se dejó en indefensión al contribuyente, la Sala considera que, encontrándose el sujeto pasivo, conforme el Art. 19 de la Ley de Régimen Tributario Interno, en la obligación de llevar contabilidad en el ejercicio fiscal determinado 2012 (fs. 4022 y 4023, obligación que no ha sido refutada por el actor), debió demostrar los préstamos alegados, con documentación que permita verificar precisamente lo que argumentaba y las condiciones de ellos, lo cual no ha sucedido, y por otro lado, se debe aclarar que solamente con las respuestas o contestaciones otorgadas por determinadas personas, no es suficiente como para tener por probado lo alegado por la parte accionante sobre los préstamos. 7.6.3.- ¼ no se ha demostrado que el capital que se habría reconocido en el acta de determinación del 2011, el mismo haya servido para conceder los préstamos que se alega en el ejercicio fiscal 2012 auditado; el sujeto pasivo no ha presentado ningún registro contable o documentación válida alguna que permitiese corroborar ni los préstamos ni que éstos se hayan mantenido durante el 2012. Asimismo, como se señala en el acta de determinación del 2012, y de su contrastación con la del 2011, se puede constatar que los dos procesos de determinación fueron distintos en lo que tiene que ver con la información entregada por el contribuyente y que sirvió de base para el análisis y forma de determinación realizada por la administración tributaria, ¼ Al respecto, revisadas las sentencias en materia penal dentro del juicio No. 01281-2016-00093 dictadas por el Tribunal de Garantías Penales con sede en Cuenca, por la Sala Penal de la Corte Provincial de Justicia del Azuay, y por la Sala Especializada Penal de la Corte Nacional de Justicia (fs. 121 a la 221 del expediente administrativo) que fueron producidas como prueba en esta causa, el Tribunal verifica que en ellas no se puede identificar los valores de capital e intereses de los préstamos que se alegan en la demanda, respecto del año 2012 que es el objeto de determinación tributaria en el presente caso, por lo tanto al no ser posible constatar en esas sentencias y no estar determinado ni demostrado un monto específico que pudiese eventualmente ser aceptado o justificado por provenir de devoluciones de préstamos efectuados a las personas referidas previamente en el 2012, estos juzgadores se ven impedidos de aceptar lo pretendido por el accionante en este punto, y por lo tanto al no estar individualizado el monto de los préstamos e intereses (que

corresponden al 2012), se vuelve innecesario analizar lo alegado por el actor en el sentido de que esas acreditaciones, por tener un origen relacionado con un ilícito, puedan o no ser consideradas para efectos del impuesto a la renta.- Adicionalmente, se debe dejar constancia también que el perito de la parte actora en su informe (fs. 419) establece un valor de USD 542.014,57 que supuestamente debería ser reconocido como préstamos (específicamente por devolución de capital) en base de las referidas sentencias dictadas en materia penal; sin embargo, ello no tiene sustento porque, se reitera, no se puede verificar en esas decisiones judiciales el monto de capital e intereses respecto del año 2012 sobre las personas referidas (Ana Patricia Herrera Lojano y Jaime Agustín Cárdenas Orellana); el perito Rodríguez Uruchima en su informe solamente ha adjuntado la sentencia sin indicar en que parte se podría verificar lo que afirma, y por el contrario, reconoció en la sustentación de su informe en la audiencia de juicio, que en los fallos no se puede establecer o constatar los valores de préstamos por cada año y por ende la devolución de capital que afirma sin sustento válido en su informe°. (El subrayado es de esta Sala de Casación).

3.6 En virtud de que el vicio alegado es el de errónea interpretación del art. 24 de la Ley de Régimen Tributario Interno, es pertinente detallar lo que señala el Tribunal al respecto así tenemos que: ^a **7.6.3.-** *El primer cuestionamiento del actor tiene relación con que el Servicio de Rentas Internas para aplicar el último inciso del Art. 24 de la Ley de Régimen Tributario Interno, debió identificar la fuente de los Otros Ingresos no declarados y debió vincularlos con una actividad económica en particular, lo cual no lo ha hecho, y por ello tampoco se podía analizar correctamente los distintos elementos o criterios de la norma referida para aplicar una determinación presuntiva.- Al respecto, el Tribunal realiza el siguiente análisis. La Ley de Régimen Tributario Interno vigente en el ejercicio fiscal 2012 establece lo siguiente en sus artículos 1, 2, 4, 8 y 16: (¼) De las normas transcritas se desprende en primer lugar que en nuestro país se ha establecido un impuesto a la renta global, siendo sujetos pasivos, entre otros, las personas naturales que obtengan ingresos gravados, para lo cual se considera como renta a los ingresos de fuente ecuatoriana consistentes por ejemplo en dinero, y asimismo la Ley considera para este fin como ingresos de fuente ecuatoriana a cualquier ingreso que perciban las personas naturales, y la totalidad de esos ingresos constituyen la base imponible del impuesto a la renta.- En concordancia, el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, vigente en el 2012, dispone en sus artículos 10 y 47, (¼). Es así que, en el presente caso, tratándose de "Otros Ingresos" no declarados, respecto de los cuales el contribuyente no justificó que correspondan a una de las actividades registradas en su RUC, no era necesario que la autoridad tributaria los vincule a una fuente de ingreso en particular como pretende el accionante, ya que se reitera, el impuesto a la renta también grava "Cualquier otro ingreso" que perciban las personas naturales. En consecuencia, en base del análisis precedente, resulta que el último inciso del Art. 24 de la LRTI que dispone que "Cuando el sujeto pasivo tuviere más de una actividad*

económica, la Administración Tributaria podrá aplicar al mismo tiempo las formas de determinación directa y presuntiva debiendo, una vez determinadas todas las fuentes, consolidar las bases imponibles y aplicar el impuesto correspondiente a la renta global° ha sido correctamente aplicado en este caso; así como también la administración, según se ha verificado en el acta de determinación, ha procedido a analizar y descartar, de forma motivada, cada uno de los elementos de juicio de esa norma para finalmente utilizar el numeral 7, en base del cual finalmente ha determinado de forma presuntiva los ingresos no declarados correspondientes a las acreditaciones en las cuentas bancarias y no justificados, y precisamente en función de ello "presumir" una fuente de ingresos no declarada°. (El subrayado es de esta Sala de Casación).

3.7 Es pertinente señalar que la determinación presuntiva se considera jurídicamente como un método de determinación excepcional en cuanto permite presumir la magnitud de la base imponible, bajo ciertos supuestos determinados en la norma tributaria, de ahí, que no queda al arbitrio o discrecionalidad de la administración tributaria practicar la determinación presuntiva, así como tampoco puede ser una elección del contribuyente, pues es la ley la que señala las causas por las cuales procede este tipo de determinación y, la autoridad tributaria, está obligada a fundamentar razonadamente su procedencia, expresando con claridad y precisión las causales que la sustentan y los fundamentos de hecho. En la especie no existe discusión al respecto, ya que la Autoridad Tributaria ha justificado dicha determinación debido a que el contribuyente posee en sus cuentas bancarias valores superiores a los declarados, respecto de los cuales no hay respaldo de registros contables ni estados financieros, por lo que no se puede determinar de forma directa la base imponible de esos ingresos. No existe controversia tampoco respecto a la calidad de ingresos de los valores glosados, por lo que esta Sala no puede pronunciarse a ese respecto. La controversia fundamentalmente se da respecto a aquellos valores glosados por el Servicio de Rentas Internas, no admitidos por los juzgadores en instancia, y, considerados como ingresos no justificados.

3.8 Consta como hecho probado que la Administración Tributaria, analizó cada uno de los siete elementos de juicio que constan en el art. 24 de la Ley de Régimen Tributario Interno para la determinación presuntiva, justificando que no es posible utilizar los primeros seis elementos y que utiliza el numeral siete: *° Cualesquiera otros elementos de juicio relacionados con los ingresos del sujeto pasivo que pueda obtener el Servicio de Rentas Internas por medios permitidos por la ley°*, para realizar la determinación presuntiva sobre "Otros Ingresos" no declarados, pues afirma que el contribuyente no demostró que correspondan a una de las actividades registradas en su Registro Único de Contribuyentes; por lo tanto no era pertinente que se vincule a una fuente de ingreso; ya que el impuesto a la renta grava a cualquier otro ingreso conforme lo dispone los arts. 8 de la Ley de Régimen Tributario Interno y 10 de su Reglamento. De esto claramente se evidencia que para el

Tribunal de instancia no existe la menor duda de que los valores glosados corresponden a ingresos, con la diferencia de no haberse podido demostrar su procedencia; por lo que, verificados los hechos probados en instancia que claramente refieren que no se ha justificado dichos ingresos, no se observa que existe una errónea interpretación del numeral 7 del art. 24 de la Ley de Régimen Tributario Interno, pues bajo el análisis de los juzgadores en instancia, dichos valores constituyen ^a *otros ingresos*^o. - Esta Sala se percata que los argumentos de la parte recurrente van más allá de una errónea interpretación del artículo acusado, pues parecería que lo que en verdad se encuentra cuestionando es la valoración de la prueba que ha realizado el tribunal A quo, en virtud de la cual se ha llegado a la conclusión contenida en el fallo recurrido; sin embargo bajo el caso 5, lo único que corresponde a esta Sala Especializada es respetar los hechos probados en instancia y verificar si prospera o no el vicio alegado.

En virtud del análisis que antecede se determina que no se configura la errónea interpretación del art. 24 LRTI al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP.

3.9 Esta Sala deja constancia que el resultado del análisis realizado no significa que nos encontramos de acuerdo con el contenido íntegro del fallo recurrido, sino únicamente que, se ha realizado el análisis bajo la técnica casacional correspondiente, considerando los hechos probados en contraste con el vicio alegado, y teniendo presente el yerro contenido en el caso 5, que es el que se ha reprochado.

Finalmente, es necesario precisar de manera general, que para que proceda la determinación presuntiva bajo el numeral 7 del art. 24 de la Ley de Régimen Tributario Interno es necesario considerar que el Art. 311 del COGEP establece en su parte pertinente: ^a *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. (El subrayado es de esta Sala). Consecuentemente le corresponde a la Administración Tributaria la prueba de los hechos o actos del contribuyente a los cuales les atribuya la existencia de una obligación tributaria, esto es, le corresponde a la autoridad tributaria, en primer lugar demostrar que los valores que pretende glosar, efectivamente constituyan ingresos del contribuyente, es decir, que tengan dicha calidad en función del art. 2 de la Ley de Régimen Tributario Interno, esto es, que se hayan obtenido a título gratuito o a título oneroso y además, establecer si provienen del trabajo, del capital o de ambas fuentes, -de manera motivada- y, si consisten en dinero, especies o servicios; pues basta esa demostración para afirmar que los valores son ingresos y consecuentemente la glosa se ha emitido en derecho; caso contrario, de no haberlo así demostrado, podría tacharse de arbitraria su actuación, vulnerando eventualmente la seguridad jurídica y la legalidad, entre otros principios. Asunto puntual este, que no ha sido cuestionado en el recurso de casación presentado, pero que se lo deja sentado.

4. RESOLUCIÓN

4.1. Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA, resuelve **NO CASAR** la sentencia de 31 de marzo de 2021, a las 10h00, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay; dentro del juicio No. 01501-2019-00122.

4.2 Actué 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.

4.3 Sin costas.

4.4 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL



201587599-DFE

Juicio No. 01501-2019-00122

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.

Quito, lunes 24 de abril del 2023, las 16h33. En lo principal, una vez corrido traslado del pedido de aclaración solicitado por la parte recurrente, se ha dado contestación al mismo por parte del procurador judicial de la autoridad tributaria. En tal virtud, encontrándose pendiente de resolver el referido recurso horizontal, se señala:

1. El recurso presentado ha sido ingresado el 20 de abril de 2023, por tanto, dentro del término establecido en el art. 255 del COGEP para el efecto, siendo oportuno. **2.** El art. 253 del COGEP dispone: *“Aclaración y ampliación. - La aclaración tendrá lugar en caso de sentencia oscura. ¼”*. **3.**

Bajo la figura de ACLARACIÓN, el solicitante pide: **1. ACLARE** si los valores glosados por el *Servicios de Rentas Internas* *“no admitidos por los juzgadores en instancia, y, considerados como ingresos no justificados”* forman parte de la base imponible para la determinación en contra del señor GENARO COELLAR. **2. ACLARE** si el Servicio de Rentas Internas para aplicar el método de determinación presuntiva en contra del señor Genaro Coellar demostró la existencia de la supuesta obligación tributaria. **3. ACLARE** si la obligación legal de determinar la fuente los ingresos, sobre los cuales se puede emitir responsabilidades, se encuentra únicamente en el artículo 311 del Código Orgánico General de Procesos, o también en otras disposiciones especiales de la materia. **4. ACLARE** porque el acta de determinación No. 01201924902235589 no vulnera el derecho a la seguridad jurídica y la legalidad” y lo hace citando el numeral 3.9 del fallo expedido por esta Sala de Casación. **4.** Al respecto revisado el fallo cuya aclaración se solicita, se observa que en él se han abordado y resuelto todos los yerros que fueron propuestos por la parte recurrente, y se ha explicado su análisis en un lenguaje claro, de forma lógica y coherente; sin embargo ante la petición presentada, cabe precisar lo siguiente respecto al punto solicitado: En el fallo expedido por esta Sala, en el numeral 3.9 se hace una referencia general al tema que ha sido expuesto, sin que esta referencia aplique al caso puntual con el yerro alegado bajo los hechos probados y ello se señala expresamente en dicho párrafo.- Esta Sala, resolvió el recurso de casación particularmente desde el numeral 3.4 al numeral 3.8, allí se explican los hechos probados y en función de ellos se concluye que no se configuró el vicio alegado, más allá de que el recurso también tenía errores de planteamiento y construcción de la proposición jurídica.- En tal virtud, esta Sala no encuentra oscuridad en el fallo, este es claro. **5.** Cabe señalar que los cuatro puntos en los que detalla lo que requiere sea aclarado, se evidencia nuevamente que su intención es que esta Sala evalúe prueba, situación que es imposible bajo el caso 5 y por otro lado, no corresponde a través de una aclaración, modificar el fallo expedido. **6.** Por las consideraciones realizadas, no procede atender favorablemente el recurso horizontal planteado, por lo que se lo niega. Notifíquese. -

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

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

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

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

LIGIA
MARISOL
MEDIAVILLA

Firmado
digitalmente por
LIGIA MARISOL
MEDIAVILLA
Fecha: 2023.07.31
18:22:19 -05'00'



201062192-DFE

Juicio No. 17510-2019-00430

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

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 18 de abril del 2023, las 09h58. **VISTOS:** La abogada Kyra Viviana Rivera Campana en calidad de Procuradora Judicial de la compañía SUMINISTROSCADEX S.A. EN LIQUIDACIÓN, interpone recurso de casación en contra de la sentencia de 02 de febrero del 2021, las 11h41 dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en el juicio de impugnación No. 17510-2019-00430.

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

SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.- El fallo de instancia, rechaza la demanda presentada por la abogada Kyra Viviana Rivera Campaña en calidad de Procuradora Judicial de la compañía de SUMINISTROSCARDEX S.A. en Liquidación y en consecuencia se confirma la legalidad del oficio No. 1170120190REC019452 de 23 de agosto del 2019 emitido por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- Con fecha 19 de marzo del 2021, las 16h42, la abogada Kyra Viviana Rivera Campana en calidad de Procuradora Judicial de la compañía SUMINISTROSCADEX S.A. EN LIQUIDACIÓN, interpone recurso de casación, mismo que es calificado, en auto de 22 de marzo del 2021, las 12h50 en los términos de los artículos 266 y 269 del Código Orgánico General de Procesos, para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver estos recursos.

CUARTO: ADMISIÓN.- En auto de 04 de julio del 2022, las 08h27, el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez de esta Sala, declaró la admisibilidad del recurso de casación, admitiendo el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, por el vicio de errónea

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

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

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

interpretación del artículo 107, numeral 9 del Código Tributario.

QUINTO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.- En escrito de 16 de agosto del 2022, las 13h21, la abogada Paulina Guerra Jaya, Procuradora Fiscal del Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, realiza la contestación al recurso de casación en los siguientes términos, Que dentro de los literales b.1 y b.2 del fallo objeto del presente recurso se puede verificar que el Tribunal A quo realiza un análisis pormenorizado, respecto del artículo 107 del Código Tributario en el que claramente detalla al numeral 7 y numeral 9 el primero correspondiente a la notificación electrónica y el siguiente a la posibilidad de notificar a las personas jurídicas a través de sus representantes legales. La recurrente ha señalado que existe una falta de interpretación literal a la norma, pues bajo su criterio, el primer inciso del numeral 9 del artículo 107 del Código Tributario, no prevé que la notificación al representante legal de una persona jurídica sea una de las posibilidades taxativas establecidas en la antes señalada norma, sino que por el contrario únicamente podría realizarlo al establecimiento donde se ubique el deudor tributario. De la transcripción a los párrafos de la sentencia, se puede observar como primer aspecto que el Tribunal sostiene que la notificación electrónica, es una de las formas legalmente permitidas para la notificación al contribuyente y concomitantemente con lo expuesto se aclara que a las personas jurídicas se les podrá realizar la notificación de igual forma, a través de sus representantes legales, conforme dispone la norma. En el criterio vertido se señala con claridad la norma correspondiente a la notificación, norma que es correcta para la aplicación pero que además no ha sido interpretada fuera de contexto, pues el referido numeral si estipula la opción de legalizar la notificación al sujeto pasivo a través de su representante legal, pues además la figura del sujeto pasivo también es analizada en el fallo. A lo mencionado se debe manifestar también que otro elemento señalado por el Tribunal, es el que expone que la señora TANIA MARÍA CÓRDOVA SILVA manifestó que la compañía ya no mantenía actividad puesto que se encontraba disuelta, en donde además no señaló ninguna dirección para notificaciones, elementos que fueron analizados en conjunto. Por lo que arguye que no incurre en el vicio alegado pues en apego a la hermenéutica jurídica, ha aplicado e interpretado de forma correcta el artículo 107 numeral 9 del Código Tributario, la sentencia mantiene una motivación, coherente de donde se recoge los elementos para establecer que la notificación practicada por la Administración Tributaria se realizó bajo los parámetros establecidos por la Ley y en apego a los derechos de la defensa del contribuyente.

SEXTO: INTEGRACIÓN TRIBUNAL JUZGADOR.- Mediante sorteo de la causa realizado el 19 de diciembre del 2022, las 11h04, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Dr. Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E), Dra. Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional y Dr. José Dionicio Suing Nagua, Juez Nacional, Ponente en la causa. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al

mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021 de 12 de febrero del 2021 el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo, avalada con la acción de personal No. 166UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021.

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

OCTAVO: AUDIENCIA.- Mediante providencia de 27 de marzo del 2023, las 11h25, se convocó a las partes procesales para la audiencia de sustentación del recurso de casación para el día miércoles 12 de abril del 2023, las 16h00, en la que participaron las abogadas María José Gallardo, Andrea Orellana Vintimilla y Adriana Guerrero en calidad de Procuradoras Judiciales de la compañía de SUMINISTROSCARDEX S.A. EN LIQUIDACIÓN y la abogada Paulina Guerra Jaya en calidad de Procuradora Fiscal de la Administración Tributaria, quienes intervinieron argumentando en defensa de los intereses de sus representados en los términos que obran de la grabación de la audiencia que se agrega en formato digital al proceso; suspendida la audiencia, la misma se reanuda el 14 de abril de 2022, las 12h15, en la que se da a conocer en forma oral la decisión adoptada sobre el recurso.

NOVENO: ERROR ALEGADO.- La recurrente considera que el fallo, incurre en el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, por el vicio de errónea interpretación del artículo 107, numeral 9 del Código Tributario.

DÉCIMO: NORMA SEÑALADA COMO INFRINGIDA.- La norma que la recurrente considera infringida es: **a) Código Tributario: Art. 107.- Formas de notificación.-** *“Las notificaciones se practicarán: 1. En persona; 2. Por boleta; 3. Por correo certificado o por servicios de mensajería; 4. Por la prensa; o gaceta tributaria digital 5. Por oficio, en los casos permitidos por este Código; 6. A través de la casilla judicial que se señale; 7. Por correspondencia postal, efectuada mediante correo público o privado, o por sistemas de comunicación, facsimilares, electrónicos y similares, siempre que éstos permitan confirmar inequívocamente la recepción; 8. Por constancia administrativa escrita de la notificación, cuando por cualquier circunstancia el deudor tributario se acercare a las oficinas*

de la administración tributaria; 9. En el caso de personas jurídicas o sociedades o empresas sin personería jurídica, la notificación podrá ser efectuada en el establecimiento donde se ubique el deudor tributario y será realizada a éste, a su representante legal, a cualquier persona expresamente autorizada por el deudor, al encargado de dicho establecimiento o a cualquier dependiente del deudor tributario. Existe notificación tácita cuando no habiéndose verificado notificación alguna, la persona a quien ha debido notificarse una actuación efectúe cualquier acto o gestión por escrito que demuestre inequívocamente su conocimiento. Se considerará como fecha de la notificación aquella en que se practique el respectivo acto o gestión, por parte de la persona que debía ser notificada; y, 10. Por el medio electrónico previsto en el artículo 56 de la Ley de Comercio Electrónico.⁹

DÉCIMO PRIMERO: CONTENIDO DEL CASO QUINTO DEL ARTÍCULO 268 DEL CÓDIGO ORGÁNICO GENERAL DE PROCESOS: *“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.”¹*

DÉCIMO SEGUNDO: ARGUMENTOS DEL RECORRENTE POR EL VICIO ACUSADO.- La recurrente establece como antecedente un proceso administrativo iniciado por el SRI respecto de una presunta declaratoria de empresa inexistente, fantasma o supuesta o una sociedad con actividades supuesta y/o transacciones inexistentes proceso que fue archivado mediante oficio No. 117012016OGTS019438 emitido por el SRI y notificado 07 de septiembre del 2016. Dos años después, el 04 de octubre del 2018, requiere la Administración mediante oficio No. DZ9-GTROGEC18-00000031-M y notificado en persona el 05 de octubre del 2018 en el domicilio general de la compañía, iniciaron un procedimiento mediante el cual solicitan pruebas que demuestren que no es una empresa fantasma o supuesta. Con fecha 12 de octubre del 2018 la compañía volvió a entregar la información remitida en el proceso administrativo anterior, no obstante, mediante Resolución No. DZ9-GPNRASC19-00000001-M notificada de forma ilegal en el buzón electrónico personal de la señora Tania María Córdova Silva, en la cual se resuelve considerar a la compañía como una empresa con actividades y/o transacciones inexistentes. La notificación ilegal deviene en cuanto a que la mencionada notificación fue accedida el 21 de junio del 2019, fecha en la que se procedió con el descargo y verificación del archivo. Por lo que, el 19 de julio del 2019 propuso la compañía un reclamo administrativo con el objeto de dejar sin efecto la resolución que la declaraba como un empresa con actividades y/o transacciones inexistentes. Mediante oficio No. 1170120190REC019452 notificado el 26 de agosto del 2019 establece que el reclamo administrativo es extemporáneo puesto

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

que tenía máximo hasta el 08 de febrero del 2019 para presentarlo. Con sustento en estos argumentos se ha presentado la demanda de impugnación en contra de la resolución que establece que el reclamo administrativo fue presentado de forma extemporánea. Que el Tribunal A quo rechaza la demanda y confirma la legalidad del oficio que considera extemporáneo al reclamo administrativo. Fundamenta su recurso de casación respecto del vicio de errónea interpretación del numeral 9 del artículo 107 del Código Tributario, al destacar el numeral 16 del fallo recurrido en el que los juzgadores interpretan el alcance de la norma cuestionada para establecer que en el caso de la notificación a las personas jurídicas, la Administración Tributaria podrá actuar la siguientes tres formas: a) En el establecimiento donde se ubique el deudor tributario y será realizadas a éste: la Administración Tributaria puede efectuar la notificación a la persona jurídica en el establecimiento donde se le ubique al deudor tributario y será realizada a éste (refiriéndose a la persona jurídica), en tanto que la Sala interpreta como si la notificación en el establecimiento fuera la primera alternativa de notificación que prevé el numeral 9 y no como si el lugar de notificación a la persona jurídica sea a éste a su representante legal a cualquier persona designada y las demás personas establecidas en esta norma. b) A su representante: notifica a la persona jurídica puede ser realizada a su representante legal, independientemente del lugar o la forma en la que debe ser efectuada esta notificación (sea en persona, por boleta, de forma electrónica o de cualquier otra forma que la Administración considere pertinente.) En este sentido el Tribunal A quo fundamenta su accionar con sustento en el numeral 9 de la norma ibídem puesto que se puede efectuar la notificación al representante legal de forma electrónica a través del buzón electrónico, lo cual es incorrecto conforme se analiza. c) A cualquier persona expresamente autorizada por el deudor, al encargado del establecimiento o a cualquier dependiente del deudor tributario: la autoridad tributaria puede notificar a cualquier persona expresamente autorizada por el deudor al encargado de dicho establecimiento (en este caso, al separar la primera afirmación no se comprende a qué establecimiento haría referencia la norma) o a cualquier dependiente del deudor tributario, independientemente de lugar o la forma en la que debe ser efectuada esta notificación. Que la estructura de la norma es precisa en identificar como primera premisa que, al invocarla, la condición central de esta forma de notificación es que esta debe ser realizada en un lugar físico en el que se ejerce la actividad habitual donde se ubique a dicha persona jurídica, pues, conforme se analizó anteriormente, las palabras "establecimiento" y "ubique" hacen referencia necesariamente a que el proceso de notificación en este caso en particular debe ser efectuado a una dirección física. En este sentido, esta forma de notificación excluye de forma expresa la posibilidad de efectuar la notificación vía electrónica personal, sea del representante legal de la persona expresamente autorizada por el deudor, del encargado de dicho establecimiento o de cualquier dependiente del deudor tributario. Que la separación de la afirmación en dos ideas distintas tiene como consecuencia que el Tribunal A quo interprete de forma errónea que en el caso de personas jurídicas, la notificación puede ser efectuada de

tres formas distintas, una de ellas al representante legal de cualquier forma y en cualquier lugar, incluyendo la notificación electrónica a través de su buzón electrónico personal, con lo que descontextualiza el verdadero sentido de la norma. Que la norma no prevé tres formas distintas de notificar a una persona jurídica sino que establece como condición central que estas notificaciones pueden ser efectuadas en el establecimiento donde se ubique al deudor tributario y serán realizadas a éste, a su representante legal, etc. En otras palabras, para que esta forma de notificación sea eficaz, esta debe ser efectuada en el establecimiento donde se ubique la persona jurídica, pues separa la primera afirmación e interpreta de forma errónea, se ubique a la persona jurídica, pues separa la primera afirmación e interpreta de forma errónea que la administración Tributaria tiene la facultad de efectuar la notificación al representante legal, independientemente del lugar o la forma en la que debe ser efectuada dicha notificación. Por este motivo, la Sala llega a la convicción de que la Administración está facultada a efectuar la notificación dirigida a la compañía de forma electrónica, en el buzón electrónico personal de su representante legal, dejando de lado que para que la notificación prevista en el numeral 9 del artículo 107 del Código Tributario sea eficaz necesariamente la notificación debe ser efectuada en el establecimiento donde se ubique de forma física la persona jurídica, y una vez que la Administración Tributaria ubique el establecimiento en el que la persona jurídica ejerce habitualmente su actividad, la notificación podrá ser realizada a su representante legal.

DÉCIMO TERCERO: ANÁLISIS DEL VICIO ALEGADO.- Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, admitido por el señor Conjuez de la Sala, considera: **i.** La errónea interpretación *“Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad.”*² **ii.** La recurrente sostiene que el Tribunal A quo interpreta de forma errónea que en el caso de personas jurídicas, la notificación puede ser efectuada de tres formas distintas, una de ellas al representante legal, de cualquier forma y en cualquier lugar, incluyendo la notificación electrónica a través de su buzón electrónico personal, con lo que descontextualiza el verdadero sentido de la norma; **iii.** La sentencia, en los numerales 23, 24 y 25 atiende el tema de la notificación, de la siguiente manera: *“23. Así mismo, respecto a la notificación electrónica de 11 de enero de 2019, en esta instancia judicial se puede confirmar inequívocamente la recepción; pues*

2 Tolosa Villabona, L.A.; *Teoría y Técnica de Casación ibidem.*, pp. 361.

conforme el ^a sistema de notificación y valija^o del SRI (foja 420) consta el registro de tal notificación a las 17h57, particular que se confirma en el prueba practicada por la compañía actora en el instrumento denominado "documentos notificados electrónicamente" (foja 46), en el buzón de CÓRDOVA SILVA TANIA MARÍA, donde consta como fecha de notificación "11/01/2019 15:57" sin perjuicio que la fecha de primera descargo fue el ^a 21/06/2019 10:15^o. 24.-De lo expuesto en los numerales anteriores se advierte que se cumple con lo dispuesto en los artículos 105 y 107 numerales 7 y 9 del Código Tributario, y por lo tanto se verifica que la Resolución fue notificada el 11 de enero de 2019, bajo las siguientes consideraciones: (i) artículo 107 numeral 9, el SRI en uso de la facultad de que a las personas jurídicas ^a (¼) la notificación podrá efectuarse^o, procedió con la notificación al ^a representante legal^o. - Y (ii) artículo 107 numeral 7, el SRI notificó a la señora Tania María Córdova Silva en calidad de sujeto pasivo como responsable por representación, como representante legal de la compañía SUMINISTROSCADEX, mediante notificación electrónica de la cual conforme se ha confirmado su recepción.- 25. Por lo tanto se ha verificado la notificación de la Resolución a la representante legal de la actora el 11 de enero de 2019; a través del buzón electrónico de dicha representante legal en calidad de sujeto pasivo como responsable por representación de la compañía; notificación que conforme de analizó al ser una persona jurídica se ^apodía^o efectuarlo a su representante legal; por lo tanto, dicha notificación fue eficaz.^o (El doble subrayado pertenece a la Sala.) iv. El problema en discusión gira en torno a la forma de notificación que involucra el contenido de la norma acusada; para resolver es necesario verificar cuál es la correcta interpretación del artículo 107.9 del Código Tributario, en tanto es la norma acusada de errónea interpretación; v. Revisado el contenido de la norma, se advierte que la misma regula la forma de notificación de las personas jurídicas, empresas o sociedades o empresas sin personería jurídica, la que debe hacerse en el establecimiento del deudor a través de las siguientes formas: a) al contribuyente; b) a su representante legal; c) a cualquier persona autorizada por el deudor; d) al encargado del establecimiento; o, e) a cualquier dependiente del deudor tributario; cualquiera de estas opciones deben hacerse en el establecimiento del deudor, pues ese es contenido y alcance de la norma; vi. En el caso, el Tribunal sustenta su decisión entre otros argumentos, en lo que establece en el numeral 16 del fallo, que para el caso de las personas jurídicas puede efectuarse al representante legal; en el numeral 17 que la notificación electrónica se entiende practicada **cuando esté disponible en el buzón electrónico personal del sujeto pasivo dentro del portal web del SRI**; y, en el considerando 19 que verifica y da por sentado que fue notificado mediante el sistema de notificación y valija del SRI a la contribuyente CÓRDOVA SILVA TANÍA MARÍA con RUC 170980277001; vii. Confrontados los argumentos de la recurrente con los vertidos por el Tribunal para su decisión, en efecto se evidencia la errónea interpretación del artículo 107.9 del Código Tributario, en tanto el

Tribunal la utiliza para justificar su decisión, validando una notificación que no prevé dicho numeral, sino el 107.7 del mismo Código Tributario, que contempla, entre otros, el mecanismo de notificación electrónica, disposición que si bien refiere el Tribunal en su decisión, sin embargo desatiende el hecho de que para que proceda la notificación electrónica, debe hacerse en el buzón personal del sujeto pasivo, en este caso, de la empresa, lo cual no ocurrió, como queda señalado; **viii.** Evidenciada la errónea interpretación acusada, es pertinente casar la sentencia y al haberse evidenciado la violación del procedimiento en la notificación de la Resolución No. DZ9-GPNRASC19-00000001-M en los términos analizados, por haberse generado indefensión a la contribuyente, se acepta la demanda, se declara la nulidad del procedimiento administrativo en función del artículo 139 numeral 1 del CT, retrotrayendo el mismo al momento anterior a la notificación de la referida resolución, en tanto la falta de notificación no puede generar efectos.

DÉCIMO CUARTO.- DECISIÓN.- Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve **CASAR** la sentencia del 02 de febrero del 2021, las 11h41, dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha y se acepta la demanda, en los términos señalados en el considerando DECIMO TERCERO de esta sentencia.

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL



202449407-DFE

Juicio No. 17510-2019-00430

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, viernes 5 de mayo del 2023, las 11h24. **VISTOS:** a) Siendo el estado procesal de la causa, corresponde resolver lo solicitado por la parte actora en los siguientes términos: Antecedentes.- **1)** La abogada Adriana Carolina Guerrero, en calidad de Procuradora Judicial de la compañía SUMINISTROSCADEX S.A., en escrito de 21 de abril del 2023, las 14h52, interpuso recurso horizontal de aclaración de la sentencia dictada el 18 de abril del 2023, las 09h58, en el que solicita aclarar el fallo con base en los siguientes aspectos:

“Conforme se puede visualizar de la parte pertinente señalada de la sentencia emitida por su autoridad, existe una equivocación de la norma citada al declarar la nulidad del procedimiento por generar indefensión citando el artículo 139 numeral 1, cuando lo correcto sería citar el artículo 139 numeral 2, por lo cual permitimos señalar el artículo 100 del Código Orgánico General de Procesos que establece lo siguientes: Art. 100.- Inmutabilidad de la sentencia. Pronunciada y notificada la sentencia, cesará la competencia de la o del juzgador respecto a la cuestión decidida y no la podrá modificar en parte alguna, aunque se presenten nuevas pruebas. Podrá, sin embargo, aclararla o ampliarla a petición de parte, dentro del término concedido para el efecto. Los errores de escritura, como de nombre, de citas legales, de cálculo o puramente numéricos podrán ser corregidos, de oficio o a petición de parte, aun durante la ejecución de la sentencia, sin que en caso alguno se modifique el sentido de la resolución. Con base en los argumentos establecidos, solicitamos a su autoridad, aclarar la norma citada, esto es, el artículo 139 numeral 1, citando el artículo 139 numeral 2 que declara la nulidad del procedimiento por generar indefensión.” **2)** En providencia de fecha 24 de abril del 2023, las 12h08, el Juez Nacional, Dr. José Suing Nagua, Ponente en la causa, dispuso correr traslado por el término de 48 horas con dicha petición a la contraparte. **3)** La contraparte no ha dado contestación a la petición de aclaración solicitada. **4)** Siendo el estado procesal de la causa corresponde resolver el recurso de aclaración y ampliación en los siguientes términos: En lo principal, se realizan las siguientes consideraciones: **PRIMERO.-** Los recursos de ampliación y aclaración se encuentran previstos en el artículo 253 del Código Orgánico General de Procesos, que dispone: *“La aclaración tendrá lugar en caso de sentencia oscura. La ampliación procederá cuando no se haya resuelto alguno de los puntos controvertidos o se haya omitido decidir sobre frutos, intereses o costas.”* y en el artículo 255 segundo inciso del Código *ibídem*, establece que: *“La solicitud de aclaración o ampliación deberá expresar con claridad y precisión las razones que la sustenten, de no hacerlo, se la rechazará de plano.”* **SEGUNDO.-** El recurso de aclaración procede en caso de oscuridad de la sentencia. Respecto del pedido de aclaración, el recurrente solicita *“aclarar la norma citada, esto es, el artículo 139 numeral 1, citando el artículo 139 numeral 2 que declara la nulidad del procedimiento por generar indefensión.”* El pleno de la Corte Constitucional del Ecuador, en cuanto al *“lapsus calami”* o error de escritura, ha señalado en su jurisprudencia dentro de la sentencia No. 020-09-SEP-CC, caso No. 0038-09-EP *“(...) es un acto cometido por una persona de manera involuntaria o sin conciencia plena de la acción de que se trate”*, por lo que se constató que en el considerando décimo tercero, literal vii del fallo emitido existió un error en cuanto a tipo del numeral del artículo 139 del Código Tributario, cuando lo es *“artículo 139 numeral 2 del CT”*; en los términos expuestos, se atiende el pedido de aclaración formulado. **Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-**

FUNCIÓN JUDICIAL

DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por
JOSE DIONICIO
SUIING NAGUA
C=EC
L=QUITO
CI
1706860440

FUNCIÓN JUDICIAL

DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por
GILDA ROSANA
MORALES
ORDONEZ
C=EC
L=QUITO
CI
1710658640

FUNCIÓN JUDICIAL

DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por
GUSTAVO
ADOLFO
DURANGO VELA
C=EC
L=QUITO
CI
1703594588

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

LIGIA MARISOL
MEDIAVILLA

Firmado digitalmente por
LIGIA MARISOL MEDIAVILLA
Fecha: 2023.07.31 18:23:46
-05'00'



Abg. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

Quito:
Calle Mañosca 201 y Av. 10 de Agosto
Atención ciudadana
Telf.: 3941-800
Exts.: 3133 - 3134

www.registroficial.gob.ec

JLE/FMA

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

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

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