EDICIÓN JURÍDICA

REGISTRO OFICIAL®
ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

FUNCIÓN JUDICIAL Y JUSTICIA INDÍGENA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO:

RESOLUCIONES Y JUICIOS

J17506-2014-0089, J09501-2019-00282, J17510-2021-00222, J01501-2021-00089, J09501-2022-00389

Año II - Nº 455 - 100 páginas
Quito, martes 17 de noviembre de 2026

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 17506-2014-0089 RESOLUCION 274-2026

290098439-DFE

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

AUTOR/A: JOSE DIONICIO SUING NAGUA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, miércoles 22 de abril del 2026, las 16h28. VISTOS.- La señora Isabelle Coudanne, Gerente General de la compañía BOEHRINGER INGELHEIM DEL ECUADOR CIA. LTDA., junto a su procurador judicial, abogado Gabriel Pinto Navarrete, interponen recurso de casación en contra del fallo dictado el 14 de julio de 2017, 15h27, 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. 17506-2014-0089.

1.- Competencia.- 1.1.- La Corte Nacional de Justicia, a través de sus Salas Especializadas, tiene jurisdicción y competencia para conocer y resolver los recursos de casación interpuestos dentro de las distintas causas que se sustancian en todo el territorio ecuatoriano, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador y artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial. 1.2.- El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021, conformó sus seis Salas Especializadas según lo faculta el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 183. 1.3.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de lo previsto en la segunda parte del artículo 185 numeral 1 del COFJ. 1.4.- Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 8 de abril de 2024, a las 11h41, se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores Gustavo Durango Vela, Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua (ponente) Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario. En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal en su actual integración avoca conocimiento y es competentes para resolver el presente recurso de casación.

2.- Antecedentes procesales.- 2.1.- Objeto de la controversia.- De la sentencia de instancia se desprende que la controversia radica en: ª¼ . determinar si la resolución que niega el pago indebido se encuentra conforme a la ley y si se cumplen los presupuestos para configurarse dicho pago indebidamente, no obstante los fundamentos del reclamo se sustentan en un supuesto error alegado por el actor en la clasificación arancelaria por el cual dice ocasiona dicho pago.º. (fj. 433 vuelta exp. instancia). 2.2.- Resolución impugnada.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en el fallo

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

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

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

referido resolvió en los siguientes términos: ª desecha la demanda propuesta por la compañía BOEHRINGER INGELHEIM DEL ECUADOR CIA LTDA, representada por el señor Pablo Sebastian Guijarro Nuñez, conforme las motivaciones en los considerandos de la presente sentencia, y ratifica la Resolución No. SENAE-DDG-2014-0462-RE de 18 de junio de 2014.º (fj. 438 vuelta exp. instancia). 2.3.- Recurso de casación.- Mediante escrito de fecha 31 de agosto de 2017, 16h48, la representante legal de la compañía BOEHRINGER INGELHEIM DEL ECUADOR CIA. LTDA. junto con su abogado patrocinador, interponen recurso de casación en contra de la sentencia antes referida con fundamento en la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación, por el vicio de errónea interpretación de los artículos 137 y 259 de la Ley Orgánica de Salud y del artículo 226 de la Constitución de la República del Ecuador y por falta de aplicación del artículo 82 de la Constitución de la República del Ecuador; y, por la causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación, por haberse adoptado decisiones contradictorias en la sentencia, señalando la infracción de los artículos 75 y 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República del Ecuador y del artículo 130 numeral 4 del Código Orgánico para la Función Judicial, COFJ. 2.4.- Calificación.- En auto de 11 de septiembre de 2017, las 9h47, se calificó el recurso interpuesto de conformidad con los artículos 2, 5, 7, 8 y 11 de la Ley de Casación para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver este recurso. 2.5.- Admisión.- Mediante auto de admisión de 30 de abril del 2019, las 9h25, el doctor Iván Rodrigo Larco Ortuño, en su calidad de Conjuez de esta Sala, declaró la admisibilidad del recurso de casación propuesto por la compañía BOEHRINGER INGELHEIM DEL ECUADOR CIA. LTDA. En los siguientes términos: ª Por lo expuesto, se ADMITE a trámite el recurso de casación interpuesto por el representante legal de la compañía BOEHRINGER INGELHEIM DEL ECUADOR CIA. LTDA., exclusivamente por la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación por errónea interpretación de los artículos 137 y 259 de la Ley Orgánica de Salud, y por la causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación (falta de motivación), conforme lo determinado en los numerales 3.4.1 y 3.4.4 de este auto.º. (fj. 22 exp. casación). 2.6.- Sentencia de casación.- En sentencia de mayoría expedida el 16 de septiembre de 2019, 16h17, la Sala especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia resolvió: ª NO CASAR la sentencia dictada el 14 de julio de 2017, las 15h27, 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. 17506-2014-0089.º. (fj. 66 vlta. exp. casación). 2.7.- Acción extraordinaria de protección.- En escrito presentado el 15 de octubre de 2019, 16h33, el abogado Gabriel Pinto Navarrete, procurador judicial de la compañía actora, presentó acción extraordinaria de protección en contra de la sentencia de mayoría expedida por la Sala especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 16 de septiembre de 2019, 16h17. 2.8.- Sentencia de la Corte Constitucional.- En la sentencia No. 2815-19-EP/24 de 7 de marzo de 2024 expedida por la

Corte Constitucional del Ecuador dentro del caso No. 2815-19-EP, se resolvió: ª 1. Aceptar parcialmente la acción extraordinaria de protección 2815-19-EP. 2. Declarar la vulneración del derecho constitucional de Boehringer a la seguridad jurídica a la luz de lo analizado en el primer problema jurídico de esta sentencia, previsto en el artículo 82 de la Constitución, por parte de la sentencia emitida el 16 de septiembre de 2019, en voto de mayoría, por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. 3. Dejar sin efecto la sentencia de 16 de septiembre de 2019 emitida en voto de mayoría por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia y retrotraer el proceso hasta el momento anterior a su emisión para que, previo sorteo, un nuevo tribunal de la Sala indicada resuelva el recurso de casación planteado.º.

3.- Validez procesal.- No se observa del proceso ninguna circunstancia que pueda afectar la validez procesal y no adolece de nulidad, por lo que se declara el proceso válido.

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1.- Para fundamentar su recurso, la casacionista señala que la Ley Orgánica de la Salud es el cuerpo normativo que regula las acciones que permitan efectivizar el derecho universal a la salud consagrado en la Constitución Política de la República y la ley, en sus artículos 137 y 259 sobre el régimen aplicable a los medicamentos. Adicionalmente, cita a la sentencia de instancia, expresando que sobre la aplicación de esas disposiciones normativas, el Tribunal se limita a transcribir el texto de ambos artículos como podrá verificarse en los acápites 5.6.1. y 5.6.2. del fallo sin efectuar un análisis pormenorizado de las mismas. (fs. 447 vuelta y 448 expediente de instancia). 4.2.- La compañía menciona que la obtención del registro sanitario nacional no corresponde a un mero trámite alejado de las actividades aduaneras, sino que es el requisito previo e indispensable para realizar cualquier tipo de importación de productos catalogados como medicamentos, la única forma en que se demuestra tal calidad es con la presentación de dicho registro, condición que fue cumplida por su representada, pues de otro modo, simplemente, el propio Servicio Nacional de Aduana del Ecuador no hubiese permitido la nacionalización de los productos importados y que es en este sentido que se evidencia la incorrecta interpretación de los artículos 137 y 259 de la Ley Orgánica de Salud, pues no existe otro documento con el que pueda corroborarse si una mercadería es o no medicamento. En este contexto las atribuciones y facultades del Ministerio de Salud Pública relativas a la concesión de registros sanitarios a través de cumplimiento de requisitos y análisis bioquímicos no pueden deslindarse de las obligaciones aduaneras que debemos cumplir los operadores de comercio exterior, sino que al contrario deben coordinarse y complementarse a fin de garantizar el efectivo cumplimiento de los derechos de los sujetos pasivos. (fs. 448 vuelta expediente de instancia). 4.3.- Adicionalmente, señala que si bien cada institución pública posee sus propias

competencias y facultades, no se puede pretender alegar el cumplimiento de sus funciones sin respetar los derechos consagrados constitucionalmente. Señala que los miembros del Tribunal han interpretado erróneamente los artículos antes descritos, los cuales permiten identificar la competencia específica del Ministerio de Salud a través de sus instituciones, para otorgar certificados de registros sanitarios, una vez que se cumple con los requisitos determinados y por tanto para clasificar a un producto como medicamento o alimento, al contrario, se limitan a citar únicamente la normativa tributaria, incumpliendo con esto su deber de mantener la coordinación y unidad constitucional. (fs. 449 expediente de instancia). 4.4.- Concluye indicando que resulta imprescindible que los Jueces al conocer sobre un caso en particular, en donde confluyen las competencias de dos instituciones públicas para los cuales rigen unas disposiciones normativas específicas, analicen en conjunto las mismas y no se limiten a aplicar únicamente la normativa tributaria por la especialidad que conlleva. Dicha interpretación errónea ha impedido que el Tribunal obtenga un criterio global que permita un accionar coordinado entre ambas instituciones; en consecuencia, no se soluciona el problema de fondo que es la contradicción evidente entre la Administración Aduanera y el Ministerio de Salud Pública. (fs. 449 expediente de instancia). 4.5.- Para fundamentar la causal quinta, la casacionista afirma que en la sentencia en mención se evidencia falta de motivación por lo siguiente: 1. Se limita a realizar una simple transcripción y detalle de la demanda, contestación a la demanda; así como de algunas de las pruebas aportadas por las partes, sin efectuar un análisis sobre las mismas, que conlleven a la justificación y razonamiento de su decisión; lo cual inevitablemente nos lleva a concluir que la resolución es arbitraria e incompleta, por cuanto no se registra conexión lógica y adecuada de los hechos y derechos, así como la inexistencia de valoración crítica de los argumentos y pruebas esgrimidas por las partes. Que, en la resolución en ningún momento se efectúa un examen pormenorizado que abarque los presupuestos fácticos y normativos, que indiquen los motivos por los cuales llegaron a establecer la decisión determinada; en consecuencia, la motivación no se restringe a la identificación de los antecedentes y causas de la acción, los elementos aportados por las partes, sino que es la valoración crítica de las mismas, lo que no se evidencia en la presente sentencia. (fs. 452 vta. expediente de instancia). 4.6.- 2. Que, es inconcebible que las autoridades judiciales dentro de la presente resolución se limiten a citar normas sin analizarlas ni explicar su pertenencia, siendo pues la motivación uno de los requisitos indispensables para el correcto desarrollo y culminación del conflicto. Lo adecuado es que se examine cada una de las pruebas aportadas y se justifique la razón por la cual `según su criterio' no aportan elementos de juicio para el caso; pero un argumento de este estilo sólo nos muestra la falta de prolijidad y fundamentación de la Sala del Tribunal que ni siquiera se molesta en revisar las pruebas que su representada acompañó en el presente juicio, este argumento de ninguna manera puede ser considerado como una petición para que el Tribunal A quo revise nuevamente las pruebas. (fs. 452 vta. expediente de instancia). 4.7.- Afirma que la motivación

entonces no constituye un mero formalismo, sino que permite conocer las razones por las que el juzgador ha llegado a dicha resolución, garantizando a las partes el cumplimiento del derecho a la defensa y de los demás derechos constitucionales, situación que es considerada como un acto discrecional que atenta contra el debido proceso. Señala que lo mencionado simplemente comprueba, lastimosamente en forma reiterativa en la presente sentencia, la vulneración del derecho al debido proceso, en lo que se establece la motivación. 4.8.- Expone que la motivación también incluye que los Jueces resuelvan en su integridad lagunas o contradicciones y que en este caso se evidencian entre el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y el Ministerio de Salud a través del Izquieta Pérez, actual ARCSA, debido a que no se concede una solución efectiva al conflicto de las dos instituciones. Lo dicho afecta a su vez al derecho a la seguridad jurídica de la compañía en mención, puesto que ocasiona incertidumbre en el tratamiento jurídico del producto, obligando a regirse a dos regímenes totalmente distintos. En concreto, resulta ser un deber primordial de los Jueces motivar de manera adecuada las sentencias, de tal forma que no sólo se restringe a la enunciación de las normas aplicables a las materias de los jueces que las resuelven, sino, que conlleve un criterio uniforme a los valores y principios constitucionales. Entonces el deber de motivar incluye solventar lagunas y contradicciones a través de la optimización de postulados constitucionales; situación que precisamente no se identifica en el presente caso. (fs. 453 expediente de instancia). 4.9.- Contestación al recurso.- Corrido traslado con el recurso admitido, no se ha dado contestación alguna.

5.- Delimitación del problema jurídico.- El problema jurídico se circunscribe a determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación por el vicio de errónea interpretación de los artículos 137 y 259 de la Ley Orgánica de Salud y en la causal quinta por falta de motivación del fallo.

6.- Análisis del Tribunal de Casación.- Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento a la sentencia de instancia, con fundamento en las causales primera y quinta del artículo 3 de la Ley de Casación, admitidas por el Conjuez de la Sala, iniciará el análisis con el estudio de la causal quinta, por los efectos que puede ocasionar de ser aceptada; y, posteriormente, analizará las acusaciones con amparo en la causal primera. Al efecto, considera:

6.1.- Los vicios de la causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación se presentan: ª Cuando la sentencia o auto no contuviere los requisitos exigidos por la Ley o en su parte dispositiva se adoptan decisiones contradictorias o incompatibles.º Esta causal fue asumida mayoritariamente como el

sustento para alegar la falta de motivación prevista en el artículo 76.7, letra l) de la Constitución de la República. 6.1.1.- La motivación consiste en una ª (¼) operación mental del juez dirigida a determinar si todos los extremos de una decisión son susceptibles de ser incluidos en la redacción de la resolución, por gozar de una adecuada justificación jurídica.º. Fernando de la Rúa define a la motivación de la sentencia como ª (¼) el elemento intelectual, de contenido crítico, valorativo y lógico, que consiste en el conjunto de razonamientos de hecho y derecho en los cuales el juez apoya su decisión.º 6.1.2.- Normas infringidas.- Las normas que la recurrente refiere como infringidas son: a) Artículo 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República.- ª En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.º. b) Artículo 75 de la Constitución de la República.- ª Toda persona tiene derecho al acceso gratuito a la justicia y a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses, con sujeción a los principios de inmediación y celeridad; en ningún caso quedará en indefensión. El incumplimiento de las resoluciones judiciales será sancionado por la ley.º. c) Artículo 130 numeral 4 del Código Orgánico de la Función Judicial.- ª Facultades jurisdiccionales de las juezas y jueces.- Es facultad esencial de las juezas y jueces ejercer las atribuciones jurisdiccionales de acuerdo con la Constitución, los instrumentos internacionales de derechos humanos y las leyes; por lo tanto deben:... 4. Motivar debidamente sus resoluciones. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Las resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados serán nulos;º. 6.1.3.- La casacionista para fundamentar su recurso alega que se limita a realizar una simple transcripción y detalle de la demanda y contestación a la demanda; así como de algunas de las pruebas aportadas por las partes, sin efectuar un análisis sobre las mismas, que conlleven a la justificación y razonamiento de su decisión, lo cual inevitablemente lleva a concluir que la resolución es arbitraria e incompleta, por cuanto no se registra conexión lógica y adecuada de los hechos y derechos, así como la inexistencia de valoración crítica de los argumentos y pruebas esgrimidas por las partes. 6.1.4. Analizado el fallo se encuentra que en el considerando QUINTO, denominado ª CONCEPTUALIZACIÓN DE LOS HECHOS Y MOTIVACIÓN SOBRE EL FONDOº el Tribunal juzgador concentra su análisis y justifica su decisión. Así, hace referencia al objeto de la litis, a las excepciones previas y a las competencias de la autoridad aduanera. Refiere también a diversos pronunciamientos de la Sala especializada sobre el

tema en discusión. Hace referencia a los antecedentes señalados por la actora, la importación del producto PHARMATON KIDDI TABLETAS MASTICABLESº, la partida arancelaria declarada No. 2106.90.73.00 ª suplementos alimenticiosº, por lo que ha cancelado un valor superior por Derechos Ad-Valorem en 15% más de lo determinado para la subpartida de medicamentos, que tiene un arancel del 5%; refiere también al reclamo presentado el mismo que ha sido declarado sin lugar, sin analizar el error de hecho y de derecho en el que habría incurrido la propia accionante al declarar en partida arancelaria diferente a la que corresponde. Refiere también a la posición de la autoridad aduanera, la que sostiene que luego del análisis y los fundamentos referidos en la resolución impugnada, considera que el producto se encuentra clasificado correctamente. El Tribunal, luego del análisis del contenido de la resolución y los argumentos de las partes, concluye que no se cumplen los presupuestos previstos en el artículo 122 del Código Tributario, al no determinar que exista error en la clasificación arancelaria en los términos alegados por la parte actora. 6.1.5. Con lo expuesto, la Sala no encuentra que el Tribunal de instancia incurra en el vicio de falta de motivación alegado, en tanto resuelve el tema en controversia, si cabe o no el pago indebido reclamado, en base a la consideración de que la actora no ha demostrado que la clasificación arancelaria que registró en su declaración correspondía al producto que estaba importando, que antes de la declaración debió probar que el mismo, por su composición se trataba de medicamento. 6.1.6. De los argumentos de la actora se advierte que lo que pretende es que la Sala de Casación vuelva a valorar prueba, lo cual no procede con la causal alegada. 6.1.7. Finalmente, también la recurrente, con sustento en la causal quinta, arguye haberse adoptado decisiones contradictorias, sin embargo tal cuestionamiento lo deja en simple enunciado, sin desarrollar cómo o de qué manera se produce dicho yerro. Analizadas la parte considerativa y resolutiva del fallo, la Sala no advierte que se produzcan las decisiones contradictorias referidas. 6.1.8. Al no configurarse el vicio, el mismo no procede y se rechaza.

6.2.- La causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación contiene los vicios de:ª Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, en la sentencia o auto, que hayan sido determinantes de su parte dispositiva.º. 6.2.1. La errónea interpretación 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.º. 6.2.2.- Normas señaladas como infringidas.- Las normas que la compañía recurrente refiere como infringidas son: a) Artículo 137 de la Ley Orgánica de la Salud.- ª Están sujetos a la obtención de notificación sanitaria previamente a su comercialización,

los alimentos procesados, aditivos alimentarios, cosméticos, productos higiénicos, productos nutracéuticos, productos homeopáticos, plaguicidas para uso doméstico e industrial, y otros productos de uso y consumo humano definidos por la Autoridad Sanitaria Nacional, fabricados en el territorio nacional o en el exterior, para su importación, comercialización y expendio. Están sujetos a la obtención de registro sanitario los medicamentos en general en la forma prevista en esta Ley, productos biológicos, productos naturales procesados de uso medicinal, productos dentales, dispositivos médicos y reactivos bioquímicos de diagnóstico, fabricados en el territorio nacional o en el exterior, para su importación, comercialización, dispensación y expendio. Las donaciones de productos señalados en los incisos anteriores, se someterán a los requisitos establecidos en el reglamento que para el efecto dicte la autoridad competente.º. b) Artículo 259 de la Ley Orgánica de Salud.- ªPara efectos de esta Ley, se entiende por: Medicamento.- Es toda preparación o forma farmacéutica, cuya fórmula de composición expresada en unidades del sistema internacional, está constituida por una sustancia o mezcla de sustancias, con peso, volumen y porcentajes constantes, elaborada en laboratorios farmacéuticos legalmente establecidos, envasada o etiquetada para ser distribuida y comercializada como eficaz para diagnóstico, tratamiento, mitigación y profilaxis de una enfermedad, anomalía física o síntoma, o el restablecimiento, corrección o modificación del equilibrio de las funciones orgánicas de los seres humanos y de los animales. Por extensión esta definición se aplica a la asociación de sustancias de valor dietético, con indicaciones terapéuticas o alimentos especialmente preparados, que reemplacen regímenes alimenticios especiales.º. 6.2.3.- Para fundamentar su recurso alega, principalmente, que las atribuciones y facultades del Ministerio de Salud Pública relativas a la concesión de registros sanitarios a través de cumplimiento de requisitos y análisis bioquímicos no pueden deslindarse de las obligaciones aduaneras que deben cumplir los operadores de comercio exterior, sino que al contrario deben coordinarse y complementarse a fin de garantizar el efectivo cumplimiento de los derechos de los sujetos pasivos. Que la interpretación errónea ha impedido que el Tribunal obtenga un criterio global que permita un accionar coordinado entre ambas instituciones; en consecuencia, no se soluciona el problema de fondo que es la contradicción evidente entre la Administración Aduanera y el Ministerio de Salud Pública. 6.2.4. El yerro acusado, dice relación con la supuesta errónea interpretación de los artículos 137 y 259 de la Ley Orgánica de Salud, sin que el recurrente haya señalado en qué consiste el error de interpretación, pues el vicio de errónea interpretación se entiende que siendo la norma que soluciona el conflicto, el juzgador le da un alcance distinto, falencia en la formulación del cuestionamiento que sería suficiente para desechar el recurso. Menciona también la necesidad de coordinar acciones institucionales que debería ser resuelto por el Tribunal juzgador, lo que conduciría a una aplicación global de las disposiciones que regulan las dos instituciones, sin embargo no reprocha norma alguna que regule el principio de coordinación, por lo que su fundamentación no guarda relación con las normas acusadas

de errónea interpretación. 6.2.5. Sobre el tema la Sala considera que las normas de la Ley Orgánica de Salud, aplicadas por el ARCSA, no resuelven el problema relacionado con la clasificación arancelaria, toda vez que son ámbitos de actuación y regulación diferentes. Las normas de salud, relacionadas con la obligación de obtener el registro sanitario y la calificación de los productos en función de sus propiedades, medicamentos, en la amplia gama que la propia norma señala, incluyendo por extensión, aquellos productos de valor dietético, que concluyen con la expedición del registro sanitario, que les habilita a su comercialización, lo que contrario sensu, no significa que por el hecho de que tenga registro sanitario, garantice que todo producto que lo tenga, sea medicamento. 6.2.6. La Corte Constitucional, que en base a algunas decisiones en casos similares generó un precedente obligatorio, mediante la sentencia 736-21-EP/25, de 4 de diciembre de 2025, se aparta del referido precedente; para ello, en el considerando 63 sostiene: ª De la normativa y jurisprudencia analizada se desprende que el límite de la competencia del SENAE radica en el ámbito estrictamente técnico-tributario de su actuación, sin que pueda extenderse a la calificación sanitaria o farmacológica de los productos, la cual pertenece al Ministerio de Salud, conforme a la Ley Orgánica de Salud. Así, mientras la autoridad sanitaria califica el producto para fines de salud pública, la autoridad aduanera clasifica técnicamente la mercancía para fines de tributación aduanera, bajo regímenes normativos diferenciados.º 6.2.7. Igual resulta esclarecedor lo que señala en el considerando 70: ª Del examen de la línea jurisprudencial observada se advierte que el criterio fijado originalmente en la sentencia 035-14-SEP-CC fue aplicado de forma uniforme en casos posteriores en los que concurría la misma estructura fáctica, siendo una calificación sanitaria previa y una clasificación arancelaria posterior. En esos pronunciamientos, la prevalencia de la calificación sanitaria se adoptó como parámetro de resolución. Si se aplica de manera literal esta regla, se vuelve incompatible con la naturaleza reglada y técnica de las competencias que tiene el SENAE, por cuanto, se encuentran sujetas a normativa internacional. La clasificación arancelaria depende de la verificación objetiva de los elementos físicos, químicos y funcionales del producto conforme a las reglas armonizadas contenidas en normas internacionales. Por ello, trasladar automáticamente los efectos de la calificación sanitaria al ámbito arancelario podría generar resultados que no reflejen el rol que el ordenamiento atribuye al SENAE en esta materia. Con esta aclaración, la seguridad jurídica se fortalece al permitir que cada autoridad actúe dentro de las competencias que la Constitución y la ley le asignan.º 6.2.8. Así mismo resulta esclarecedor lo expuesto el considerando 72: ª En este contexto, este Organismo evidencia que cada decisión administrativa emitida por la autoridad sanitaria y por el SENAE difieren en su contenido o nomenclatura, por cuanto, cada una opera en esferas jurídicas distintas y responde a competencias técnicas no superpuestas. Exigir la uniformidad automática entre ambas equivaldría a subordinar una potestad tributaria-aduanera a un pronunciamiento sanitario, lo que podría generar una aplicación incompatible con el artículo 226 de la Constitución al no observar plenamente el marco de

competencias asignado por la ley al SENAE y alterar el entendimiento de su función determinadora.º 6.2.9. No se evidencia en la sentencia cuestionada que los juzgadores incurran en la errónea interpretación que se acusa. 6.2.10. Al no configurarse el vicio, el cuestionamiento no procede y se rechaza.

7.- Decisión

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

7.2.- NO CASAR el fallo impugnado de 14 de julio del 2017 dictado 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. 17506-2014-0089.

7.3.- En virtud de que la parte recurrente ha rendido caución según lo dispuesto en el artículo 271 del COGEP, se dispone que el Tribunal Distrital proceda conforme lo dispuesto en el artículo 275 ibídem.

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

7.5.- Sin costas.

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

Resolución de fácil lectura

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario al analizar los vicios sustentados en las causales primera y quinta del artículo 3 de la Ley de Casación, ha considerado que los mismos no proceden y se rechaza el recurso.

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA 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, miércoles 22 de abril del 2026, las 16h28. **VISTOS**.- Me aparto del fallo de mayoría con voto concurrente, únicamente desde el numeral 6.2.5 por las siguientes razones jurídicas casacionales, dentro de la causal 1 alegada por la parte recurrente con el vicio de errónea intepretación:

6.2.5 Respecto a la errónea interpretación alegada sobre los arts. 137 y 259 de la Ley Orgánica de Salud, dentro de la causal 1 del art. 3 de la Ley de Casación, cabe señalar que revisado el fallo recurrido, se observa que en él se citan los artículos reprochados de vicio, pero nunca llegan a aplicarse puntualmente a algún hecho analizado, por ello no puede señalarse que dichas normas fueron las responsables de la decisión a la que llegaron en instancia, y por tanto el cargo de ª errónea interpretaciónº se queda inconsistente, pues si las normas no fueron aplicadas en el razonamiento de los jueces, ¿cómo podían ser interpretadas?.

6.2.6 El hecho probado que llevó a los jueces A quo a tomar una decisión, fue la falta de prueba de la parte actora, pues así lo ha señalado en el fallo recurrido: ª 6.*4.- Es pertinente recalcar que en el presente caso, se ha evidenciado la falta de concreción de la prueba por parte del actor, ¼ Como ya se indicó en líneas anteriores y conforme el artículo 258 del Código Tributario, el actor debió probar, que la clasificación arancelaria que registro en su declaración no correspondía al producto que estaba importando y antes de la desaduanización debió probar que el mismo se trataba por su composición de un medicamento, pues no bastaba presentar un universo de argumentos sino demostrar el hecho cierto y que el mismo contradice la decisión de la autoridad aduanera, lo cual ha sido posible para el Tribunal comprobarlo porque las pruebas no son eficaces y por ende no se ha probado pago indebidoº ,* ergo, si la parte actora a criterio de los jueces, no demostró que el producto era un medicamento, ¿cómo podían aplicarse a esa realidad los arts. 137 y 259 de la Ley Orgánica de Salud?, normas que definen lo que es un medicamento y los productos que requieren registro sanitario.

Esto denota la intrascendencia del cargo alegado, por lo que se rechaza el recurso de casación bajo la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación.

7.- Decisión

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

RESUELVE:

7.2.- **NO CASAR** el fallo impugnado de 14 de julio del 2017 emitido 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. 17506-2014-0089.

7.3.- En virtud de que la parte recurrente ha rendido caución según lo dispuesto en el artículo 11 de la Ley de Casación, se dispone que el Tribunal Distrital proceda conforme el artículo 12 ibídem.

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

7.5.- Sin costas.

7.6.- Notifíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

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

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 09501-2019-00282 RESOLUCION 277-2026

290112983-DFE

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, miércoles 22 de abril del 2026, las 17h08.

VISTOS: La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por los jueces nacionales doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela (E) y ponente, dictan sentencia de casación en el proceso No. **09501-2019-00282.**

1. Antecedentes procesales

1.1. El señor Hugo Pashma Guadalupe, representante legal de la compañía INDUSTRIAS ECUAMARMOL S.A., presenta acción de impugnación en contra de la Resolución que pone fin al recurso de revisión No. 917012019RREV000153 de 21 de mayo de 2019 suscrita por la Directora General del Servicio de Rentas Internas (en adelante SRI), propuestas en contra de las resoluciones de reclamos administrativos presentados por actos de determinación por impuesto a la renta de los ejercicios económicos 2011, 2014 y 2015.

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón de Guayaquil, provincia del Guayas, conforme con lo resuelto en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, señala como objeto de la controversia: *ª Establecer si fue procedente la forma de determinación realizada por la administración tributariaº* .

1.3. En sentencia de 19 de agosto de 2020, las 12h03, el Tribunal de instancia resuelve: *ª declarar* ***parcialmente con lugar*** *la demanda presentada por el señor Hugo Pashma*

Guadalupe como Representante Legal de la compañía Industrias Ecuamarmol S.A., en contra de los señores Directora General, Directora Zonal 8 y Recaudador Especial de la Dirección Zonal 8, todos del Servicio de Rentas Internas, en consecuencia se deja sin efecto la Resolución impugnada No. 917012019RREV000153 y sus antecedentes, disponiendo en su lugar que, respetando el debido proceso y los términos de caducidad, la administración tributaria aplique la determinación presuntiva establecida en el 24 de la Ley de Régimen Tributario Interno, considerando para aquello como parte de los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos de juicio a 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, y que fueron objeto de probanza documental en este proceso, así como en el informe pericial sustentado en la audiencia de juicio y que consta en autos.º

1.4. El Abg. Yamil Emilio Antón Chica, en calidad de procurador fiscal de las autoridades tributarias, interpone recurso extraordinario de casación (fs. 2075 a 2084) en contra de la referida sentencia del 19 de agosto de 2020, misma que mediante auto de 20 de octubre de 2020, las 10h43, (fs. 2086), se lo declara oportuno por el Tribunal de instancia, quien dispone remitir el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Mediante providencia de 25 de noviembre de 2024, las 10h21, la Dra. Tania Catalina Jaramillo Luzuriaga, Conjueza Nacional, dispone al casacionista aclare y complete el recurso, cumplido lo cual, mediante providencia de 11 de diciembre de 2024, las 07h57, admite a trámite el recurso de casación propuesto por el SRI recurrente, por los siguientes casos del art. 268 del COGEP:

(a) Cuarto: Falta de aplicación del precepto jurídico aplicable a la valoración de la prueba contenido en el art. 164 del COGEP, que condujo a la falta de aplicación de los arts. 1 y 2 de la Resolución Nro. NAC-DGERCGC18-00000264; y, 275 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (en adelante RLRTI). **(b) Quinto: Falta de aplicación** del art. 23, advirtiendo que la norma que fue aplicada es el 24 de la Ley de Régimen Tributario Interno. (en adelante LRTI)

2. Competencia

2.1. La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación de conformidad con lo dispuesto en los artículos 184, numeral 1 de la CRE; 184, 185 segunda parte, numeral 1 del COFJ y 269 del COGEP.

2.2. En virtud del sorteo de la causa, de 24 de febrero de 2025, a las 10h03 (fs. 28), se radica la competencia en la Sala Especializada integrada por los doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez Nacional encargado) ponente de esta causa.

2.3. Mediante Resolución No. 003-2021, de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura 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 No. 008-2021, de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designa a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional.

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

3. Validez procesal

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación no se observa omisión de

solemnidad sustancial alguna que pudiera invalidarlo o causar la nulidad procesal, como así lo manifestaron las partes procesales en la audiencia de casación, llevada a cabo el día **jueves 9 de abril 2026, las 11h00**; en consecuencia, se declara la validez de todo lo actuado. Al no alcanzar una decisión pese a las deliberaciones del caso, se suspendió la audiencia para dar a conocer el veredicto para el martes 28 de abril de 2026, a las 10h40.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El Abg. Emilio Antón Chica, procurador fiscal de las autoridades tributarias demandadas, dentro de los escritos de casación, con el que aclara y completa, así como en la audiencia llevada a cabo, fundamenta su recurso de casación en las siguientes causales del art. 268 del COGEP:

4.1.1. Por el caso **cuarto** denuncia la falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a valoración de la prueba recogidos en el segundo inciso del art. 164 del COGEP, ya que en su opinión, la sentencia incumple con el deber de apreciar la prueba de acuerdo con las reglas de la sana crítica, cita el recurso de casación No. 210-2011, para señalar que, el precepto de valoración de prueba invocado (sana crítica) conlleva la necesidad de que el juez deba analizar la prueba de forma lógica y que, a partir de la revisión que haga de la misma, se verifique la real ocurrencia de los hechos que las partes han pretendido demostrar; el juez debe conducir su análisis a establecer la verdad procesal.

4.1.2. A partir de ello, dice que, en la sentencia recurrida se observa que el Tribunal A quo no valoró las pruebas aportadas por el SRI con sana crítica, al punto de no considerar lo dispuesto en el art. 275 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (RLRTI en lo posterior) en concordancia con los artículos 1 y 2 de la Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000264 pues, la compañía actora no presenta las declaraciones sustitutivas que justifiquen las transacciones de los proveedores declarados fantasmas por la Administración Tributaria, no obstante el Tribunal no considera lo revisado por el SRI respecto de las resoluciones en las que se declara fantasmas a los proveedores de la actora y los informes ejecutivos realizados por el SRI.

4.1.3. Refiere que el SRI en uso de sus facultades procedió con la emisión de sus actos

administrativos considerando trascendente información, entre los que destaca la declaración original de impuesto a la renta de los ejercicios fiscales 2011, 2014 y 2015, que le llevó a identificar que la parte actora dentro del total de sus costos y gastos registró transacciones inexistentes con empresas que según el SRI *"mostraban un comportamiento irregular durante los ejercicios fiscales en análisis, de acuerdo a los registros que constan en las base de datos del Servicio de Rentas Internas; motivo por el cual no fue posible reconocer las transacciones efectuadas con los mismos, puesto que estos contribuyentes han aparentado tener actividad económica para justificar transacciones inexistentes que no se encuentran fundamentadas en la normativa (¼)"*.

4.1.4. Transcribe de la sentencia los numerales 7.3, 7.4 y literales h) e i) del 7.5 e indica que el medio de prueba sobre el que se produjo la infracción es el informe pericial del Econ. Max Aguirre Narváez, advierte que, en relación a la determinación realizada en el ejercicio fiscal 2015, en el texto citado de la sentencia se estableció por el Tribunal de instancia que la determinación realizada por el SRI para el ejercicio fiscal 2015 al haberse aplicado factor de ajuste se trataba de una determinación presuntiva -no directa-, la cual no había observado elementos trascendentales para dicha forma de determinación, y que se encuentran previstos en el numeral 3 del art. 24 de la LRTI y que el perito señala como conclusión que, el margen de rentabilidad determinado por el SRI se encuentra por encima del promedio de las empresas comparables de la industria o sector económico.

4.1.5. Establece como producto de la falta de aplicación del precepto de valoración de prueba, que no se aplicaron del Reglamento de la LRTI el art. 275 y de la Resolución N° NAC-DGERCGC18-00000264 los numerales 1 y 2, normas que se refieren a la aplicación de los factores de ajuste en el proceso de comunicación de diferencias cuando se verifica por la administración tributaria un detrimento en la capacidad contributiva. Concluye esta parte, manifestando que los factores de ajustes son los coeficientes de estimación presuntiva.

4.1.6. Señala como explicación lógica y jurídica del nexo causal entre la primera infracción (norma de valoración de la prueba) y la segunda infracción de una norma sustantiva o material que, el Tribunal acogió como prueba para sustentar su decisión la pericia del actor, en la cual se indica que tenía que aplicarse el numeral 3 del art. 24 y que el margen de rentabilidad practicado por el SRI era superior al margen de rentabilidad de otros sujetos

comparables, sin que exista un análisis del descarte de los demás numerales del art. 24 de la LRTI, no obstante esa prueba fue considerada por el Tribunal para sustentar su decisión, por lo cual resulta absurda la valoración de la prueba -transgrediendo la lógica-, es decir, bastó con que el perito escoja directamente el numeral 3 del art. 24 de la LRTI sin entrar a fundamentar o analizar por qué se descartaron los demás numerales de dicho artículo.

4.1.7. Como producto de la falta de aplicación del art. 164 del COGEP, el Tribunal de instancia dejó de aplicar los arts. 275 del RLRTI y 1 y 2 de la Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000264 emitida por el SRI; pues estos artículos establecen que en los procesos de Comunicación de Diferencias se pueden aplicar factores de ajuste (siendo éstos los coeficientes de estimación presuntiva) cuando se verifique el detrimento en la capacidad contributiva tal como lo hizo la administración tributaria; lo cual tuvo incidencia al momento de emitir la sentencia declarando que cabía la determinación presuntiva por el ejercicio fiscal 2015 según el Tribunal de instancia debiendo aplicarse primero lo dispuesto en el art. 24 de la LRTI y no el factor de ajuste (coeficiente de estimación presuntiva).

4.1.8. Por el caso **quinto** denuncia la falta de aplicación del art. 23 de la LRTI, expone después de transcribir el punto 7.5 que, el Tribunal en la sentencia, respecto a los ejercicios fiscales 2011 y 2014 establece que el SRI no aplicó factor de ajuste por haber considerado que no existía detrimento en la capacidad contributiva. Sostiene que el juzgador en relación a dichos ejercicios fiscales, cabía la determinación presuntiva por cuanto el SRI se basó en que no existía detrimento en la capacidad contributiva para aplicar la determinación directa.

4.1.9. Se debe tener en cuenta que la determinación directa es la regla general y la determinación presuntiva es de última ratio o de excepción, mencionando que la norma jurídica tributaria, contempla en el art. 23 de la LRTI bajo qué presupuestos cabe la determinación presuntiva y no la directa, sin embargo, para el Tribunal la determinación presuntiva cabía por cuanto se ratificó la determinación directa por no haberse verificado detrimento en la capacidad contributiva. La razón por la que el Tribunal fundamenta o sostiene que debía aplicarse la determinación presuntiva no está contemplada en ninguno de los supuestos del referido art. 23 de la LRTI, pues dicha norma legal establece que la determinación presuntiva debe realizarse cuando el sujeto pasivo no hubiese presentado su declaración y no mantenga contabilidad o cuando habiendo presentado la misma no estuviese

respaldada en su contabilidad o cuando existan causas que afecten sustancialmente los resultados, en esta norma no está contemplado el sustento que indica el Tribunal para dar paso a una determinación presuntiva de los ejercicios fiscales 2011 y 2014.

4.1.10. Continúa señalando que, el Tribunal aplicó el art. 24 de la LRTI, en lugar de aplicar el art. 23 de la Ley ibídem y únicamente le bastó aplicar el art. 24 de la referida Ley considerando que: ª *el único argumento que tuvo la administración tributaria para ratificar la determinación directa fue que la aplicación de los coeficientes no evidenciaba detrimento de la capacidad contributiva (¼)º* . La falta de aplicación de dicha norma fue determinante en la parte dispositiva de la sentencia pues el Tribunal deja sin efecto la resolución del Recurso de Revisión y sus antecedentes y dispone que el SRI aplique la determinación presuntiva establecida en el art. 24 de la LRTI, es decir que para la resolución de los ejercicios fiscales 2011 y 2014 consideró que también -al igual que el ejercicio fiscal 2015- debía aplicarse el art. 24 de la LRTI, esta norma se aplicó en lugar de la que debía aplicarse que era el art. 23 de la LRTI. Si el Tribunal hubiera atendido lo establecido en el referido artículo, hubiera advertido que la razón que brinda para realizar la determinación presuntiva no se encuentra recogida en el art. 23 de la LRTI, por lo que cabía era la determinación directa tal como lo hizo la administración, siendo que la determinación directa es la regla general.

4.2. Contestación al recurso de casación admitido por la parte actora. - De la revisión de los recaudos procesales no se advierte que la compañía ECUAMARMOL S.A. haya dado contestación al recurso de casación del recurrente. Sin embargo, en la audiencia de casación, el representante legal de la empresa acudió, por lo que fue escuchado por esta Sala, a pesar de aquello.

5. Problema Jurídico

5.1. Determinar si la sentencia recurrida objeto del recurso de casación incurre en los siguientes casos del artículo 268 del COGEP: **a) Cuarto: Falta de aplicación** del precepto jurídico aplicable a la valoración de la prueba contenido en el art. 164 del COGEP, que condujo a la falta de aplicación de los arts. 1 y 2 de la Resolución Nro. NAC-DGERCGC18-00000264 y 275 del RLRTI. **(b) Quinto: Falta de aplicación** del art. 23 de la Ley de Régimen Tributario Interno, advirtiendo que la norma que fue aplicada en su lugar es el 24 de

la misma LRTI.

6. Análisis de la Sala de Casación

6.1. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en los casos *4 y 5* del art. 268 del COGEP, que establecen:

> ª **Art. 268.- Casos.-** El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (¼) ***4***. *Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, siempre que hayan conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho sustantivo en la sentencia o auto* ***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*

6.1.1. El *caso* ***cuarto*** recoge lo que la doctrina califica como violación indirecta a la norma sustantiva en que se produce un error al inaplicar, aplicar indebidamente o interpretar en forma errada, las normas relativas a la apreciación y valoración de la prueba y, a consecuencia de tal yerro, se deja de aplicar al caso del pleito la norma sustantiva que lo rige o la aplica en forma equivocada (Hernando Morales, *Técnica de la Casación Civil*, Bogotá: Ediciones Academia Colombiana de Jurisprudencia, Colección Clásicos, 2014).

6.1.2. El caso ***quinto*** contiene los denominados errores *in iudicando* en la sentencia, en otras palabras, la violación directa de la norma sustantiva señalada por el recurrente o precedentes jurisprudenciales obligatorios. En cuanto a sus elementos de configuración, se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutiva del fallo recurrido.

En el orden que han sido planteados, vamos a analizar la casación propuesta:

6.2. CASO 4, SOBRE VALORACIÓN DE LA PRUEBA.- Corresponde a esta Sala de

Casación resolver sobre la violación a las normas que el recurrente estima infringidas, al amparo del caso *4* del art. 268 del COGEP, considerando que se trata de la impugnación de una resolución emitida en revisión, sujeto a la verificación de una causal, en este caso de error de derecho, en cuanto a la forma de determinación tributaria, se pasa a revisar en los siguientes términos:

6.2.1. Alcance doctrinario del vicio.- En este caso, la parte recurrente debe, en su fundamentación, demostrar el *error de derecho* en que incurre 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 (Santiago Andrade, *La Casación Civil en el Ecuador*, Quito: Andrade & Asociados, Fondo Editorial, 2005, p. 150).

El autor nacional Luis Cueva Carrión, (*La Casación en Materia Civil,* Quito: Ediciones Cueva Carrión, 2011, p. 306) al referirse a las condiciones legales para la existencia del vicio referente a la prueba señala:

> *ª Nótese que aquí se exige la existencia de dos tipos de violación: a) de las normas que rigen la valoración de la prueba (derecho adjetivo); y, b) de las normas de derecho material (derecho sustantivo). Además, la violación debe haberse producido en el mismo orden de sucesión: primero, la violación de las normas que rigen la valoración de la prueba; y, segundo, la violación de las normas de derecho material, de tal manera que, la primera es la causa de la segunda violación. Por lo tanto, si solamente existe la primera violación y no la segunda, no procede la causal de casación; o si solamente la violación es del derecho material no se puede fundar el recurso de casación en esta causal sino en la primera.º*

En conclusión, en este caso debe detallarse la norma que contiene el precepto jurídico de valoración probatoria que se violenta, y la argumentación tiene que partir de esa violación para poder sustentar y precisar la norma sustantiva que ha sido violentada de manera indirecta, ya sea por aplicación indebida o falta de aplicación. Se añade que, si bien los tribunales o jueces de instancia tienen autonomía para apreciar las pruebas que obren dentro del proceso, no obstante, dicha autonomía no puede ser ilimitada, pues sus límites se vinculan

a la defensa de los derechos o garantías fundamentales, de tal manera que, la Sala de casación puede revisar tal apreciación, si al hacerlo han violado los preceptos jurídicos aplicables a esa valoración.

6.2.2. El autor Luis Tolosa Villabona (*Teoría y Técnica de la Casación*, Bogotá: Ediciones Doctrina y Ley Ltda., 2008, pp. 359), sobre **falta de aplicación** sostiene:

> *ª Según la doctrina y la jurisprudencia, en consonancia con los dispositivos legales, ocurre la falta de aplicación cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye @a 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 [¼]º .*

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

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

Código Orgánico General de Procesos

> *ª **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 decisiónº .*

Ley de Régimen Tributario Interno

> *ª **Art. 23.- Determinación por la administración.-** La administración efectuará las*

determinaciones directa o presuntiva referidas en el Código Tributario, en los casos en que fuere procedente. La determinación directa se hará en base a la contabilidad del sujeto pasivo, así como sobre la base de los documentos, datos, informes que se obtengan de los responsables o de terceros, siempre que con tales fuentes de información sea posible llegar a conclusiones más o menos exactas de la renta percibida por el sujeto pasivo.

*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.- 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*

Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno

*ª **Art. 275.- Liquidación de pago por diferencias en la declaración.-** Si el sujeto pasivo, luego de ser notificado con la respectiva comunicación por diferencias en la declaración, no efectuare la correspondiente declaración sustitutiva para cancelar las diferencias establecidas, ni hubiere justificado las mismas en el plazo otorgado por la Ley de Régimen Tributario Interno, el Director General, el Director Regional o Provincial, según el caso, emitirá la liquidación de pago por diferencias en la declaración, misma que será notificada al sujeto pasivo, y en la cual se establecerán, en forma motivada, la determinación de valores a favor del Fisco por concepto de impuestos, intereses, multas y recargos que correspondan.º*

Resolución NAC-DGERCGC18-00000264

*ª **Artículo 1.- Ámbito.-** Los factores de ajuste a los que se refiere la presente Resolución, en concordancia con lo dispuesto en el artículo 275 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, se aplicarán en los casos que se verifique un detrimento de la capacidad contributiva de los sujetos pasivos. Se entenderá que existe detrimento de la capacidad contributiva cuando el índice calculado entre la utilidad gravable determinada y el total de ingresos gravables determinados por el Servicio de Rentas Internas o el sujeto pasivo en su declaración, sea superior al factor de ajuste correspondiente.*

***Artículo 2.- Factores de ajuste.-** Se aplicarán como factores de ajuste, los coeficientes de carácter general para la determinación presuntiva de impuesto a la renta, fijados por el Director General del Servicio de Rentas Internas mediante resolución. Se exceptúan de esta regla, aquellas actividades económicas en las que la normativa tributaria vigente establezca porcentajes específicos.º*

6.2.4. Para demostrar el error de derecho denunciado por el SRI, en el ejercicio fiscal 2015, sobre la aplicación de los factores de ajuste al verificarse un detrimento en la capacidad contributiva en la comunicación de diferencias, se ha de seguir el test fijado por esa Sala de Casación referente al yerro en la valoración de la prueba, la proposición jurídica debe contener, como mínimo los siguientes puntos: 1. Identificación precisa del medio de prueba que a su juicio no ha sido valorado en la sentencia o ha sido valorado con errores de derecho;

2. Determinación de la norma sobre valoración de prueba que ha sido violada; 3. La demostración lógica y jurídica de la 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. Para tal verificación tenemos:

i) En cuanto al medio de prueba que acusa como infringido: *ª Informe pericial del economista Max Aguirre Narváezº* . Por lo que cumple con este requisito.

ii) Sobre la norma sobre valoración de prueba que ha sido infringida, denuncia del art. 164 del COGEP, el precepto jurídico de la prueba deberá ser valorada conforme las reglas de la sana crítica, en lo relacionado con la lógica, por lo que también cumple con este segundo requisito.

iii) Sobre el tercer requisito, referido a la demostración lógica y jurídica de la forma cómo ha sido violada la norma sobre valoración; estando concentrado el recurso en la aplicación de las reglas de la sana crítica, pues considera ilógico y absurdo que se haya acogido el informe pericial del Econ. Max Aguirre y la insinuación de aplicar el numeral 3 del art. 24 de la LRTI, sin fundamentar por qué no se descartaron los demás numerales de dicho artículo. Con lo que consideramos cumple este 3er. requisito del test fijado por esta Sala.

iv) Sostiene el recurrente que, las normas de derecho que dejaron de aplicarse a consecuencia del yerro de valoración probatoria, son los arts. 1 y 2 de la Resolución Nro. NAC-DGERCGC18-00000264 y 275 del RLRTI. Con lo que consideramos que, al menos en lo formal, el recurso cumple con el test de procedencia y por tanto, corresponde analizar el vicio alegado.

6.2.5. Análisis del caso SUB JUDICE.- De la revisión del recurso del SRI se desprende que, al acoger el informe pericial que insinúa que tenía que aplicarse como criterio general para la determinación presuntiva, el fijado en el numeral 3 del art. 24 de la LRTI, pues el margen de rentabilidad practicado por el SRI era superior al margen de rentabilidad de otros sujetos pasivos comparables por actividad económica, resulta en un ejercicio que lesiona la sana crítica que debe utilizar el juez en sus decisiones. Consideramos oportuno traer a colación lo

que el autor Xavier Abel Lluch, en su obra ª La valoración de la prueba en el proceso civilº, Editorial Wolters Kluwer España, S.A., Madrid, 2014, p. 85, nos dice sobre las reglas de la sana crítica: *ª ¼ son 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 (¼)º* ; 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 de que una valoración probatoria pueda 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, en consecuencia, 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.

6.2.6. Teniendo en cuenta que la resolución impugnada viene de un recurso de revisión, en el que la actora solicita el cambio de la forma de determinación, esto es, de directa a presuntiva, nos remitimos a lo señalado en la sentencia en su numeral 7.5) que atendiendo al objeto de la controversia respecto del ejercicio fiscal 2015, sostiene: *ª (¼) **h)** Con relación al punto en discernimiento, esto es que la forma de determinación de la administración no consideró todos los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos de juicio que tenían vinculación normal con la actividad generadora de la renta, el artículo 23 de la Ley de Régimen Tributario Interno, señala: (¼) La determinación directa se hará en base a la contabilidad del sujeto pasivo, así como sobre la base de los documentos, datos, informes que se obtengan de los responsables o de terceros, siempre que con tales fuentes de información sea*

posible llegar a conclusiones más o menos exacta de la renta percibida por el sujeto pasivo. La Administración realizará la determinación presuntiva cuando el sujeto pasivo no hubiese presentado su declaración y no mantenga contabilidad o cuando habiendo presentado la misma no estuviese respaldada en la contabilidad o cuando por causas debidamente demostradas que afecten sustancialmente los resultados, especialmente los que se detallan a continuación, no sea posible efectuar la determinación directaº . Es decir que, si las fuentes informativas citadas en la ley no provee a la administración de los elementos directos, suficientes y confiables, que le permitan establecer con cierto grado de certeza la magnitud de la materia imponible, como es el caso de la determinación directa del impuesto a la renta, debió actuar conforme lo dispone el mismo artículo en los incisos siguientes, esto es, motivar la determinación, con fundamentos de hecho y de derecho, la procedencia de la determinación presuntiva, y establecer la base imponible conforme lo establece el artículo 24 de la Ley de Régimen Tributario Interno, que prescribe: (¼) En este punto al Tribunal no le queda dudas que la administración consideró que a través de la determinación directa no se llegaban a ª conclusiones más o menos exactas de la renta percibidaº , una vez que para el ejercicio 2015 aplicó ª coeficientes de estimación presuntiva de carácter generalº sin respetar lo señalado en el artículo 25 de la Ley de Régimen Tributario Interno, que establece: (¼) Es decir debió primero descartar el procedimiento de determinación presuntiva por hechos, indicios, circunstancias y demás elementos de juicio (artículo 24 ibídem), sin que conste motivación alguna de por qué no lo hizo, lo que conlleva una transgresión a la actividad reglada que está prevista en la Ley; ahora sobre los ejercicios económicos 2011 y 2014 es válida también la determinación presuntiva, ya que el único argumento que tuvo la administración tributaria para ratificar la determinación directa fue de que la aplicación de los coeficientes no evidenciaban detrimento de la capacidad contributiva, cuando es evidente que la Ley determina que cuando no es posible realizar una determinación directa, primero se debe realizar el análisis de todos los elementos contenidos en el artículo 24 de la Ley de Régimen Tributario Interno. ***i)*** *De lo actuado como prueba documental por parte del actor y del contenido del informe pericial del Econ. Max Aguirre, sustentado en la audiencia de juicio realizada en este proceso se tiene que existen elementos trascendentales que debieron ser considerados como parte de la determinación presuntiva, y que están previstos en el numeral 3 del artículo 24 ibídem: ª (¼) 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 (¼)º . Como conclusión el perito señala que ª el margen de rentabilidad o margen de carga fiscal obtenido en base a las determinaciones de impuesto a la renta que establece la Administración Tributaria para los ejercicios fiscales 2011, 2014 y 2015 (¼) se encuentra por encima del margen de rentabilidad promedio de empresas comparables de la industria o sector económico ª fabricación de mármoles, granitos, porcelanato, cerámicas, etcº. (subrayado es de esta Sala).

6.2.7. De la trascripción realizada, esta Sala de Casación tiene claro que, el juzgador de instancia para resolver el controvertido sobre el ejercicio fiscal 2015, en el que no se encontraba en discusión la aplicación de coeficientes de determinación presuntiva por verificarse un detrimento de la capacidad contributiva de la actora, sino el porcentaje del ajuste; sin embargo, partiendo de una falacia argumentativa, conecta el art. 24 de la LRTI con el informe pericial (fs. 53 a 70), y acogiendo el criterio del perito, que no es un criterio legal sino contable, establece que *ª existen elementos trascendentales que debieron ser considerados como parte de la* ***determinación presuntiva*** *y que están previstos en el numeral 3 del art. 24 de la LRTIº* ; lo cual resulta ilógico, pues como se establece previamente, lo que se encontraba en discusión son los factores de ajuste que se aplicaron -en el caso- dentro de una **determinación directa** (aparece como hecho no controvertido que ese fue el sistema aplicado por el SRI en las liquidaciones de pago), ya que lo que hizo la administración tributaria es establecer en las liquidaciones por los años 2011, 2014 y 2015 los coeficientes calculados considerando la utilidad gravable determinada y los ingresos gravables determinados y concluyó que eran superiores al margen de carga fiscal fijado por la máxima autoridad del SRI para esta actividad económica mediante resolución y de cuyo proceso aplicó un factor de ajuste para el ejercicio fiscal 2015 del 17.32% (contestación a la demanda) objeto de análisis por este caso, pues la actora no se encuentra conforme con dicho porcentaje, pues según el perito debía ser menor si se compara con otras empresas con la misma rama del sector económico. Aspecto que conlleva al juzgador de instancia a valorar de manera absurda ese medio de prueba, esto es, sin aplicar su sana crítica, pues, como resultado de la falta de entendimiento de la forma en que se llevó a cabo el proceso de determinación seleccionado por el ente de control tributario, ocasionó que acoja un informe pericial de forma irrazonable, y sobre asuntos de esencia legal y no contable, que no le corresponden a

un perito, pues se aleja de su propósito dentro del proceso judicial, esto es, verificar los hechos y objetos. Cabe señalar, que llama la atención que los jueces de instancia no se hayan percatado que el numeral escogido por el perito en su informe, no es el único que debe considerarse en caso de que existan elementos para realizar una determinación presuntiva, y, no basta para llegar a la valoración que se dió en instancia, verificando también por este lado, la falta de aplicación de la sana crítica.

6.2.8. En consecuencia, se constata el yerro en la valoración probatoria del informe pericial del Econ. Max Aguirre, y que el Tribunal al formar su convicción no atiende el precepto jurídico de las reglas de la sana crítica, pues reconoce el valor probatorio de esta experticia sin que medie un análisis lógico, que haga comprender cuál es la razón jurídica que permitió al juzgador aceptar el referido informe que insiste en realizar un proceso de determinación presuntivo, haciendo ªcomparacionesº de 5 compañías de competencia directa con la contribuyente e insinúa, sin ningún sustento técnico, que la rentabilidad alcanza al 6.11%, 7.61% y 6.18% y por ello concluye que los aplicados por el SRI (17.32%) se encuentran por encima del margen de rentabilidad promedio, partiendo de que la forma de determinación tributaria es presuntiva; con lo cual se deja en evidencia el efecto ªcarambolaº, puesto que, como consecuencia de tal yerro, se dejó de aplicar el art. 275 del Reglamento para la aplicación de la LRTI, y la Resolución NAC-DGERCGC18-00000264.

6.2.9. Es importante señalar que el sistema de determinación a aplicarse en el caso de verificación le corresponde, dentro de sus facultades, a la administración tributaria; no cabe que el contribuyente elija cuál ha de aplicarse en su caso particular, error que resalta de manera evidente cuando el Tribunal dispone en la parte resolutiva, sin más, que se aplique la determinación presuntiva prevista en el art. 24 de la LRTI y el informe pericial sustentado en la audiencia de juicio; lo cual contraviene la actividad reglada de la administración tributaria, ya que, el juzgador no repara en la formación de su criterio jurídico que el contenido de dicha norma y el informe pericial, lo que desvirtúa la facultad determinadora del SRI que lo ejerce en el ámbito de su competencia exclusiva otorgada por la ley para verificar el cumplimiento tributario de los contribuyentes. En ese sentido, se casa la sentencia de instancia y en atención a lo dispuesto en el art. 273 del COGEP y la Resolución 07-2017 del Pleno de la Corte Nacional de Justicia, se dicta la siguiente:

6.2.10. Sentencia de mérito.- Se corrige el yerro en el que incurre el juzgador de instancia; y siendo evidente que el informe pericial no cumple con la finalidad prevista en el art. 227 del COGEP en concordancia con el art. 169 del mismo cuerpo legal y teniendo en cuenta las presunciones de legalidad que reviste el acto administrativo impugnado, por cuanto la empresa actora no ha logrado desvirtuar con las pruebas practicadas en el juicio que haya habido una errada determinación tributaria del SRI en las liquidaciones de pago impugnadas, y, al contrario, la Administración Tributaria ha demostrado que se realizó una determinación directa y el motivo de aplicar coeficientes de ajuste, como le corresponde, se confirma, por el ejercicio fiscal 2015, la resolución impugnada.

6.3. Análisis del CASO QUINTO.- Corresponde verificar si en la sentencia, respecto de los ejercicios fiscales 2011 y 2014, se ha incurrido en la falta de aplicación del art. 23 de la LRTI, para lo cual se considera:

6.3.1. Teniendo en cuenta que el caso 5 parte de la aceptación de los hechos establecidos por el Tribunal de instancia como ciertos y probados o aquellos que no son controvertidos, de la sentencia se tiene como tales: **(i)** No se encuentra controvertida la calificación que se dio a las transacciones con los proveedores del contribuyente, ª transacciones con empresas fantasmasº; **(ii)** La administración no consideró que se genere un detrimento de la capacidad contributiva para aplicar factores de ajustes en los ejercicios 2011 y 2014; y, **(iii)** No es un hecho controvertido que, la Administración Tributaria realizó una determinación directa.

6.3.2. Con estos hechos que aparecen como probados o no controvertidos, es que esta Sala debe, en base al fundamento del recurso propuesto, analizar si la sentencia debía aplicar el art. 23 de la Ley de Régimen Tributario Interno, y, no aplicar el 24 de la misma LRTI, partiendo de que, para los ejercicios fiscales 2011 y 2014 el Tribunal realizó la siguiente conjetura: *ª es válida la determinación presuntiva ya que el único argumento que tuvo la administración tributaria para ratificar la determinación directa fue que la aplicación de los coeficientes no evidencia detrimento de la capacidad contributiva, cuando es evidente que la ley determina que cuando no es posible realizar una determinación directa, primero se debe realizar el análisis de todos los elementos contenidos en el artículo 24 de la Ley de Régimen Tributario Interno.º*

6.3.3. Previo a efectuar este análisis, se considera necesario dejar expuesto que, el juzgador de instancia para aplicar el art. 24 de la LRTI, parte de la afirmación de que el SRI consideró que no se llegan a conclusiones más o menos exactas sobre la renta percibida por la empresa contribuyente en los ejercicios auditados, por lo que cabía una determinación presuntiva, elucubración que conforme ha quedado analizado en el caso anterior, tiene como único sustento jurídico, la afirmación parcializada (legal y no contable) del informe pericial del Econ. Max Aguirre, y que, la Administración Tributaria jamás advierte o afirma que no se pueda llegar a conclusiones más o menos exactas, pues aplicó justamente una determinación directa (hecho probado), lo que de por sí deja sin piso la elucubración o conjetura de los jueces de instancia, quienes a pesar de que reconocen que la determinación directa fue la aplicada por la autoridad fiscal, llegan a otro tipo de conjetura contraria a los hechos, lo que llama la atención.

6.3.4. Ahora bien, teniendo en cuenta que la determinación tributaria, es una actividad reglada, el art. 23 de la LRTI, norma cuya inobservancia se alega, en su contenido se refiere a los procesos de determinación **directa** y procede cuando es posible llegar a conclusiones más o menos exactas de la renta percibida por el sujeto pasivo, pues en el caso el SRI disponía de los elementos suficientes para realizar la determinación directa en base de los datos proporcionados por la empresa actora y, como implícitamente se sostiene en la sentencia, cuando se señala: *ª En este punto al Tribunal no le quedan dudas que la administración consideró que a través de la determinación directa no llegaba a ª conclusiones¼º ya que el único argumento que tuvo la Administración tributaria para ratificar la determinación directa fue de que la aplicación de los coeficientes¼º ;* sistema de determinación ratificado tanto en la demanda (ª En mi caso no era procedente la determinación directaº) como en la contestación a la misma (ª contaba con elementos suficientes, proporcionados por la actora, para realizar una determinación directaº); ergo, al no haberse demostrado que la contribuyente hubiese incurrido en los supuestos que imposibilitan la determinación directa y por lo que se hubiera decantando por una presuntiva (no haber presentado la declaración, no mantenga contabilidad o cuando habiendo presentado la misma no estuviese respaldado en su contabilidad existan causas debidamente demostradas que afecten sustancialmente los resultados), la realidad procesal, no se ajusta a la forma de determinación presuntiva, pues lo que ocasiona las diferencia y así lo afirma el juzgador de instancia, es el desconocimiento de

costos y gastos que provenían de empresas inexistentes, por lo que no fue posible reconocer las transacciones efectuadas con ellos por carecer de sustancia económica, hechos que no han sido cuestionados por la empresa actora.

6.3.5. En el caso concreto, al no haberse demostrado un detrimento de la capacidad contributiva según el ente fiscalizador, no corresponde la aplicación de ajustes sobre la utilidad gravable, sustento que sirvió a la máxima autoridad del SRI para ratificar en el recurso de revisión, el proceso de determinación tributario sobre los ejercicios fiscales 2011 y 2014, a fin de aplicarse los criterios generales para la determinación directa; adicionalmente, en los referidos años el índice calculado entre la Utilidad gravable dividido al total de ingresos, da como resultado que no existe detrimento en la base imponible gravada determinada por el SRI, punto esencial que no ha sido desvirtuado por la empresa y que evidencia la falta de aplicación del art. 23 de la LRTI, dejando como contracara de la proposición jurídica del recurso, la aplicación indebida del art. 24 del mismo cuerpo normativo y cuya infracción se alega expresamente, pues de los hechos probados no se advierte que se encuentre justificado la aplicación de una determinación presuntiva.

6.3.6. Este error queda plasmado cuando el Tribunal dispone en la parte resolutiva de la sentencia, que se aplique la determinación presuntiva prevista en el art. 24 de la LRTI, con sustento en el informe pericial del Econ. Max Aguirre, lo que contraviene la actividad reglada de la administración tributaria, por lo que corresponde casar la sentencia, corrigiendo el error de derecho, y conforme el art. 273 del COGEP y Resolución Nro. 07-2017 del Pleno de la CNJ emite la siguiente:

6.3.7. Sentencia de mérito.- Siendo obligación del actor justificar sus afirmaciones conforme lo establece el art. 169 del COGEP, al no haberse demostrado un detrimento en la base imponible gravada, no ha logrado desvanecer las presunciones de las que goza el acto administrativo de conformidad con el art. 82 del Código Tributario, y, por otro lado, los propios juzgadores reconocieron que la Administración Tributaria al hacer el ejercicio de aplicación de coeficientes, estableció que no existió detrimento y por ello no los aplicó, manteniendo los valores resultantes de la determinación directa; por lo que se ratifica el proceso de determinación efectuado por el SRI dentro de las liquidaciones de pago por diferencias en la declaración por los ejercicios fiscales 2011 y 2014, pues, conforme lo

expuesto, es quien tienen la potestad de decidir sobre la forma de verificación de las obligaciones tributarias.

Esta Sala llega a las conclusiones referidas, en virtud del análisis técnico casacional en función de los cargos alegados por la parte recurrente, lo cual no significa necesariamente que nos encontremos de acuerdo con todo o parte del análisis realizado en instancia.

7. Decisión

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

7.2. CASAR la sentencia de 19 de agosto de 2020, las 12h03, dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón de Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio No. 09501-2020-00282, en los términos señalados en los considerandos 6.2.10 y 6.3.7 de esta sentencia.

7.3. Sin costas.

7.4. Comuníquese y devuélvase a la Sala de origen.

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

Resolución de fácil comprensión

Se casa la sentencia, toda vez que, los vicios denunciados por el SRI caso 4 del art. 268 del COGEP, ponen en evidencia la violación de la lógica en la valoración de la prueba, cuando el

Tribunal de instancia ha considerado la pertinencia del art. 24 de la LRTI para acoger un informe pericial que no se ajusta a los hechos discutidos, lo cual ocasiona que se disponga al SRI proceda a liquidar el impuesto a la renta mediante una determinación presuntiva. También se advierte la falta de aplicación del art. 23 de la LRTI que ha servido de fundamento por el caso 5, pues conforme los hechos probados, por cuanto el procesos de determinación tributario llevado a cabo por el SRI se ajusta a derecho y por ende se debía observar su contenido, ya que no se estableció que exista detrimento en la capacidad contributiva de la actora.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

291595964-DFE

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 12 de mayo del 2026, las 09h21, PRIMERO: Mediante providencia de 27 de abril de 2026, las 08h52, se corrió traslado con el pedido de aclaración presentado el 24 de abril de este año, por el señor Hugo Pashma Guadalupe representante de la compañía INDUSTRIA ECUAMARMOL S.A., igualmente con providencia de 29 de abril de 2026, 11h08, se corrió traslado con la solicitud de ampliación presentada 27 de abril de este año, por el mismo señor Pashma Guadalupe; dentro del término concedido, la abogada Ma. Cristina Villacreses en calidad de procuradora fiscal del SRI, da contestación al pedido de aclaración y posteriormente también al escrito de ampliación. Para resolver los recursos horizontales de aclaración y ampliación de la parte recurrente, actora en instancia, se considera:

SEGUNDO: 2.1. Con respecto al pedido de aclaración (artículo 268 numeral 4 del Código Orgánico General de Procesos, en adelante COGEP), el representante de la compañía ECUAMARMOL S.A., se limita a trascribir los numerales 6.2.7. y 6.2.8. de la sentencia, y concluye (no sin esfuerzo consideramos que pide) que: “Por cuanto el informe pericial del economista Max Aguirre es suficientemente técnico, jurídico y comparativo por lo que el tribunal de instancia hizo bien en aprobar”. 2.2. En cuanto al escrito que contiene el recurso de ampliación, asimismo en forma escueta manifiesta: “Que amplíe la sentencia en el sentido que indique fundamentada; y señalando la disposición legal pertinente por qué razón al casar la sentencia indica que la empresa ECUAMARMOL S.A. ha violado la resolución NAC-DGERCG18-00000264; cuando ésta recién entró en vigencia el 12 de julio de 2018 mediante la publicación del Registro Oficial Nro. 2828 y; por consiguiente, no era aplicable todavía a los ejercicios económicos de 2011, 2014 y 2018”.

TERCERO: Contestación por el SRI a los pedidos de la parte actora.- La Abg. Ma. Cristina Villacreses E., en calidad de procuradora fiscal del (SRI), manifiesta lo siguiente: “A la actora en su recurso de aclaración únicamente le basta con transcribir los numerales 6.2.7. y 6.2.8 de la sentencia emitida por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, sin proporcionar argumentos o razonamiento de cuál es la obscuridad que amerita una aclaración por parte de la Sala Especializada. A continuación de dichas citas textuales, la actora indica “Por cuanto el informe pericial del economista Max Aguirre es suficientemente técnico, jurídico y comparativo por lo que el tribunal de instancia hizo bien en aprobar”; evidenciándose con ello que su recurso horizontal se origina de su inconformidad con lo resuelto por los Jueces de Casación, más no en cuanto a que exista obscuridad en la sentencia. El artículo 253 del Código Orgánico General de Procesos, establece: (…) por lo antes expuesto se solicita se rechace el recurso de aclaración presentado por la actora. En cuanto a la contestación al recurso de ampliación; luego de trascribir gran parte del escrito de la parte actora y sobre el tema manifiesta: “Siendo que se trata del recurso de ampliación debe tenerse en cuenta lo que señala el artículo 253 del Código Orgánico General de Procesos: (…) De la sentencia emitida por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, no hay nada que ampliar ya que en la misma se han analizado las causales de casación planteadas por el recurrente”. Por lo expuesto solicita se sirvan negar la ampliación presentada por la actora.

CUARTO: RESOLUCIÓN. 3.1. El Código Orgánico General de Procesos, norma aplicable a este caso, en el artículo 253, establece que: “La aclaración tendrá lugar en caso de sentencia oscura. La ampliación procederá cuando no se haya resuelto alguno de los puntos controvertidos, o se haya omitido decidir sobre frutos, intereses o costas.” Bajo este precepto normativo, considerando que no se trata de un recurso que permita refutar, cuestionar o controvertir nuevamente los aspectos ya resueltos en la sentencia u otros ajenos a la Litis, los jueces que dictaron la sentencia sobre los recursos planteados resuelve:

3.2. ACLARACIÓN.- Esta Sala de Casación, llama severamente la atención del procurador judicial de la empresa actora en instancia, pues efectivamente, como lo manifiesta el SRI en su contestación, no se entiende ni remotamente el punto esencial de la sentencia que le resulta obscuro, y no con trascribir el pronunciamiento de esta Sala en los numerales 6.2.7. y 6.2.8. de la sentencia, debemos entender que hay que aclarar alguna frase que sea obscura, demostrando con ello, su sola inconformidad con lo resuelto.

3.3. AMPLIACIÓN.- El escrito que contiene este recurso horizontal, si bien es

un poco más claro en su pretensión, al manifestar: “por qué razón al casar la sentencia indica que la empresa ECUAMARMOL S.A. ha violado la resolución NAC-DGERCG18-00000264; cuando ésta recién entró en vigencia el 12 de julio de 2018”, sin embargo, en la sentencia de mérito dictada al haberse configurado la causal de casación, no se menciona y mucho menos se afirma que ECUAMARMOL ha vulnerado la resolución 00000264 emitida por la Dirección General del SRI, por tanto no se puede ampliar sobre un punto que no ha servido de sustento para casar la sentencia, como aparentemente considera el recurrente. Resulta trascedente señalar que, la ampliación procede cuando la sentencia no se ha pronunciado sobre algún caso de casación propuesto o algún otro yerro casacional, lo que no ha ocurrido en el presente caso, sin que quepa en consecuencia, ampliación alguna.

Por los razonamientos expuestos se rechazan los pedidos de aclaración y ampliación solicitado por el señor Hugo Pashma Guadalupe representante de la compañía Industria ECUAMARMOL S.A.. Notifíquese.-

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

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 17510-2021-00222 RESOLUCION 279-2026 290233591-DFE

JUEZ PONENTE: JARAMILLO LUZURIAGA TANIA CATALINA, JUEZA NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

AUTOR/A: JARAMILLO LUZURIAGA TANIA CATALINA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 23 de abril del 2026, las 16h42.

Resolución de fácil comprensión

No procede el recurso de casación que plantea el SENAE, por el vicio de errónea interpretación del artículo 82 de la LRTI (que se genera ICE con respecto de la importación de vehículos de capacidad de carga de hasta 3,5 toneladas) conforme con el caso 5 del artículo 268 del COGEP, toda vez que, por un lado, al dejar sin efecto el acto impugnado por insuficiencia motivacional, es inoficioso cualquier otro pronunciamiento ya que no resulta trascendente en la decisión; y, por otro, la parte recurrente sustenta su acusación en el supuesto de que el Tribunal incluye, para el cómputo de la capacidad de carga del vehículo, el peso mismo del automotor cuando, en realidad, el Tribunal solo ha considerado la capacidad de carga, por lo que, se desecha el cargo.

VISTOS: La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por el Juez Nacional, doctor José Dionicio Suing Nagua, y por las doctoras María Cristina Terán Orbea y Tania Catalina Jaramillo Luzuriaga, por reemplazo temporal de la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez y del doctor Gustavo Adolfo Durango Vela, conforme a las actas de sorteo de fechas 17 y 23 de abril de 2026, en su orden, dictan la siguiente sentencia de casación en el proceso No. 17510-2021-00222.

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por TANIA CAT JARAMILLO LUZURIAGA C=EC L=QUITO CI 1102750211

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por MARIA CRISTINA TERAN ORBEA C=EC L=QUITO CI 1712154283

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

1. Antecedentes procesales

1.1. El señor Jorge Rodrigo Bonilla Rodríguez, por sus propios y personales derechos**,** presenta acción de impugnación en contra Rectificación de Tributos No. JRP2-2019-0291-D001, de 8 de enero de 2021, suscrita por la Mgs. Diana Lucila García Aucatoma, Directora Regional 2 de Intervención del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (en adelante SENAE), notificada el 2 de febrero de 2021, con el objeto de verificar el cumplimiento de obligaciones tributarias causadas en la declaración aduanera de importación (fs. 1 a 6).

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, conforme con lo resuelto en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, señala como objeto de la controversia: ª *Verificar la legalidad e ilegitimidad de la Rectificación de Tributos No. JRP2-2020-0291-D001 de 08 de enero de 2021º* .

1.3. Mediante sentencia dictada el 6 de mayo del 2022, las 08h18, notificada en esa misma fecha, el Tribunal de instancia resuelve aceptar la demanda que presenta el señor Jorge Rodrigo Bonilla Rodríguez, por sus propios derechos y, en consecuencia, se deja sin efecto jurídico ni valor legal la Rectificación de Tributos No. JRP2-2019-0291-D001, de 8 de enero de 2021, que emite la Directora Regional 2 de Intervención del SENAE, así como su antecedente, sin que se fijen costas ni honorarios que regular (fs. 61 a 74).

1.4. La abogada María Fernanda Morales Alarcón, procuradora judicial de la Directora Regional 2 de Intervención del SENAE, presenta recurso extraordinario de casación (fs. 75 a 78), el 16 de junio de 2022, en contra de la referida sentencia dictada y notificada el 6 de mayo del 2022 y mediante auto de 20 de junio de 2022, las 16h40 (fs. 80), se lo declara oportuno por el Tribunal de instancia, quien dispone remitir el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.5. Mediante providencia de 4 de febrero de 2025, las 12h40, la doctora Tania Catalina Jaramillo Luzuriaga, Conjueza Nacional, dispone aclarar y completar el recurso y, mediante auto de 18 de febrero de 2025, admite parcialmente a trámite el recurso de casación propuesto

por la parte recurrente, por el caso ***quinto*** del art. 268 del Código Orgánico General del Procesos (en adelante COGEP), por el vicio de ***errónea interpretación*** del art. 82 de la Ley de Régimen Tributario Interno (en adelante LRTI).

2. Competencia

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

2.2. En virtud del sorteo de la causa de **14 de mayo de 2025, las 08h48,** se radica la competencia en la Sala Especializada integrada por los doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez Nacional encargado) ponente de esta causa.

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

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

2021

2.5. Por sorteos realizados el 17 y 23 de abril de 2026, por parte del Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia, actúan las doctoras Tania Catalina Jaramillo Luzuriaga y María Cristina Terán Orbea, por reemplazo temporal de los Jueces Nacionales, doctor Gustavo Adolfo Durango Vela y doctora Gilsa Rosana Morales Ordóñez, respectivamente.

3. Validez procesal

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación no se observa omisión de solemnidad sustancial alguna que pudiera invalidarlo o causar la nulidad procesal, como así lo manifestaron las partes procesales en la audiencia de casación, que se lleva a cabo el día **jueves 23 de abril 2026, las 14h45**; en consecuencia, se declara la validez de todo lo actuado.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. La procuradora judicial de la autoridad demandada, en el escrito de casación, su complementación y en la audiencia de casación llevada a cabo en la fecha señalada sostiene que, en la sentencia recurrida se incurre en el caso *quinto* del art. 268 del COGEP, por el vicio de *errónea interpretación* del art. 82 de la LRTI, por cuanto el Tribunal de instancia, para efectos de determinar si el vehículo importado, marca HYUNDAI, tipo OMNIBUS COUNTY, año 2015, paga ICE, analiza, de forma errada, los presupuestos de dicha disposición y aplica para dicho automotor el término ª capacidad de cargaº, cuando la Ley de Régimen Tributario Interno habla solo la palabra ª cargaº.

4.1.1. Añade que, el numeral 8.3.4. de la sentencia de instancia establece, de forma errada, que el código suplementario (0000) que registra el actor en la importación del vehículo HYUNDAI es el que corresponde aplicarse y no el código suplementario (0002) que fija la autoridad aduanera en la rectificación de tributos, toda vez que, *ª el automotor tiene una capacidad de carga que supera las 3.5 toneladas*º, lo que lo exonera expresamente del tributo. No obstante, del mentado análisis, se desprende la errónea interpretación que se hace

del art. 82 de la LRTI, por cuanto la norma solo prevé el empleo de la palabra ª carga º sin que determine que dicha ª *capacidad de carga º* corresponde a las toneladas de peso del vehículo.

4.1.2. Añade que, para una correcta interpretación de la norma el Tribunal de instancia debió comprobar el verdadero espíritu de la norma, que se encamina a verificar la ª carga del vehículo º y, conforme con los hechos probados, la ª carga del vehículo º -en el presente caso- es inferior a la que se determina en el art. 82 de la LRTI, por lo que, debía pagar el ICE.

4.1.3. Concluye que, el vicio identificado es trascendental para resolver la litis, por cuanto al darle los juzgadores un alcance que no tiene la norma, conllevó a determinar que el vehículo no debe pagar ICE, mientras que, si se le daba el alcance correcto a la norma, esto es, verificar la definición de ª capacidad de carga º, se hubiera llegado a la conclusión que el vehículo debe pagar ICE. En virtud de ello, solicita que se case el fallo recurrido.

4.2. Contestación al recurso de casación. El señor Jorge Rodrigo Bonilla Rodríguez, por sus propios derechos, dentro del término que se concede en el auto de calificación, contesta el recurso de casación propuesto por la parte demandada (fs. 20 a 24) y con respecto al caso *quinto* del art. 268 del COGEP, por el vicio de *errónea interpretación* del art. 82 de la LRTI que se desarrolla, particularmente, en el numeral 8.3.4 de la sentencia de instancia, por cuanto el SENAE señala que existe un entendimiento errado del término ª *carga º* en la mentada disposición, señala que el casacionista tan solo enuncia dicho vicio, pero no establece cómo interpreta mal dicha palabra.

4.2.1. Puntualiza que, la autoridad tributaria dentro del acto administrativo impugnado y en el proceso judicial siempre se refiere a ª capacidad de carga º para respaldar la determinación de tributos por aplicación -según ellos- de un código suplementario erróneo. Además, añade que, el art. 82 de la LRTI debe interpretarse conforme con su tenor literal, en correspondencia con lo que establecen los numerales 8.3, 8.3.2, 8.3.3, 8.3.4. y 8.3.5. del fallo de instancia, los que no solo hablan de ª carga º sino de la aplicación de normativa ª no vigente º por la administración, a la fecha de importación del vehículo en el año 2015 y no en el año 2016, normativa que utiliza la Aduana de manera ilegal y que los jueces lo advierten en sentencia, tanto más que, por ello hacen un juicio comparativo de la normativa vigente y la aplicada por la administración aduanera del año 2016, dentro de los numerales 8.3., 8.3.2. y 8.3.3.

4.2.2. Por otra parte, al referirse al término ª cargaº también dicho Tribunal determina la ilegalidad del acto administrativo impugnado, ya que la propia aduana habla del término ª capacidad de carga útilº, para lo cual citan el art. 392 del Reglamento a la Ley de Tránsito dentro del Glosario de Términos y toman esta definición para imponer un código suplementario diferente e imponer el pago ilegal de tributo y no como lo establece en el art. 82 de la LRTI. Por ello, los juzgadores llegan a la conclusión que la ª carga total útilº del vehículo OMNIBUS COUNTY es la que determinan las fichas técnicas que presenta el fabricante del vehículo, esto es, la empresa NEOHYUNDAI, quien determina que la carga es de 6,7 toneladas y no como erróneamente anota la Aduana en su acto administrativo impugnado, en la que aduce ª que calcularon la capacidad de carga útil del vehículoº (sin indicar cómo), lo cual no tiene relación con lo que dispone el mentado artículo.

4.2.3. Acota que, el Tribunal de instancia no solo se refiere a la errada interpretación del art. 82 de la LRTI que realiza la Aduana, sino también se refiere a otras ilegalidades como las violaciones al debido proceso, la irretroactividad de la ley y la seguridad jurídica, al aplicar metodologías para el cálculo de lo que significa carga que no existen en la normativa tributaria.

4.2.4. Adicionalmente, en respaldo a sus aseveraciones, cita jurisprudencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro de los recursos de casación No. 17510-2021-00270, No. 17510-2021-00305, No. 17510-2021-00203 y No. 17510-2021-00236, relativos a casos análogos sobre presunta errónea interpretación del art. 82 de la LRTI, al respecto de la importación de vehículos OMNIBUS COUNTY ESCOLAR, en el año 2015, en los que dicha Sala resuelve no casar el fallo recurrido, así como el juicio No. 17510-2021-00225 en el que se desestima el recurso de casación por incompetencia de autoridad.

4.4.5. Por último, el accionante en su contestación reproduce la ficha técnica del vehículo más el certificado del fabricante del vehículo de Hyundai Motor Company, que se presenta y admite como prueba, en el que se señala que la capacidad de carga útil total del vehículo COUNTY, comprende a todo tipo de objeto o carga inanimada y seres vivientes (pasajeros) dentro de los 6.700 kg, es decir, 6,7 toneladas. Por ello, concluye que, la Sala de Casación debe ratificar la sentencia que dicta el Tribunal de instancia, rechazar el recurso de casación y

no casar el fallo recurrido.

5. Problema Jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación incurre en el caso *quinto* del art. 268 del COGEP, por el vicio de *errónea interpretación* del art. 82 de la LRTI.

6. Análisis de la Sala de Casación

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

> *ª **Art. 268.- Casos.-** El recurso de casación procederá en los siguientes casos: [¼] **5.** Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.º*

El caso ***quinto*** contiene los denominados errores *in iudicando* en la sentencia, en otras palabras, la violación directa de la norma sustantiva que señala el recurrente. En este caso, de configurarse el yerro jurídico de la sentencia ésta debe corregirse. Adicionalmente, este caso tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe plantearse a partir de los hechos probados en la sentencia. En cuanto a sus elementos de configuración, se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutiva del fallo recurrido.

6.2. Alcance doctrinario del vicio propuesto. Luis Tolosa Villabona (*Teoría y Técnica de la Casación*, Bogotá: Ediciones Doctrina y Ley Ltda., 2008, pp. 359-361), sobre la *errónea interpretación* sostiene:

> *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.ª

6.3. Norma jurídica que se estima infringida. La parte recurrente manifiesta que se violenta la siguiente norma jurídica:

Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI)

*ª **Art. 82.-** Están gravados con el impuesto a los consumos especiales los siguientes bienes y servicios: GRUPO II TARIFA AD VALOREM 1. Vehículos motorizados de transporte terrestre de hasta 3.5 toneladas de carga, conforme el siguiente detalle: Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea de hasta USD 20.000 5% Camionetas, furgonetas, camiones, y vehículos de rescate cuyo precio de venta al público sea de hasta USD 30.000 5%. Vehículos motorizados, excepto camionetas, furgonetas, camiones y vehículos de rescate, cuyo precio de venta al público sea superior a USD 20.000 y de hasta USD 30.000 10%. Vehículos motorizados, cuyo precio de venta al público sea superior a USD 30.000 y de hasta USD 40.000 15%. Vehículos motorizados, cuyo precio de venta al público sea superior a USD 40.000 y de hasta USD 50.000 20%. Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a USD 50.000 y de hasta USD 60.000 25%. Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a USD 60.000 y de hasta USD 70.000 30%. Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a USD 70.000 35% [¼]º .*

6.4. Caso SUB JUDICE a resolver. A continuación, se procede a analizar el recurso propuesto por la parte recurrente al amparo del caso *quinto* del art. 268 del COGEP, por el vicio de ***errónea interpretación*** del art. 82 de la LRTI, pues para el Tribunal de instancia, el error interpretativo surge de la aplicación del código suplementario, pues para el SENAE le corresponde el pago de ICE, ya que el vehículo no supera las 3.5 toneladas de carga que determina la normativa, pues ni la LRTI ni su Reglamento establecen limitaciones al concepto de capacidad de carga vehicular, estableciendo la norma un peso límite y solo

superado exime al vehículo del pago de ese tributo. Que el Tribunal incurre en yerro hermenéutico al considerar que la norma en cuestión se refiere a la carga total del vehículo, considerando la ficha técnica que suma tanto la carga útil (capacidad de carga) y la capacidad de carga total que incluye el peso del vehículo, sin considerar que el SRI ha determinado que carga comprende todo tipo de objetos, incluidos personas, distintos del bien objeto de la consulta que, el vicio interpretativo del art. 82 de la LRTI se evidencia cuando los jueces interpretan que para la aplicación de la norma se debe considerar no solo lo que el vehículo puede transportar sino el peso total de aquel, distorsionando el vocablo ª cargaº que delimita su entendimiento a aquello que puede transportar un vehículo.

6.4.1. Es pertinente señalar que, cuando se invoca el caso quinto del art. 268 del COGEP, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia debe verificar si la sentencia que emite el Tribunal de instancia riñe con el derecho (*error in iudicando*), lo que implica que los hechos sobre los que conoció el Tribunal A quo, no son controvertidos y se aceptan por las partes procesales, de tal manera que, no se puede volver a analizar las pruebas ya presentadas y valoradas. Asimismo, el cargo abarca únicamente infracciones a normas sustantivas o precedentes jurisprudenciales obligatorios.

6.4.2. Una vez que se define el objeto de la controversia (numeral 1.2 de esta sentencia) y teniendo en cuenta que el caso que se invoca parte de la aceptación de los hechos probados y aquellos no controvertidos, se identifican como tales los siguientes:

(a) No es controvertido que el actor importa un vehículo marca HYUNDAI, modelo COUNTY, ni sus características, valor y los impuestos pagados.

(b) Tampoco es un asunto controvertido la debida clasificación arancelaria de la mercancía importada, pues tanto de la declaración aduanera como de la rectificación de tributos, se concluye que la subpartida arancelaria aplicable a la mercancía importada denominada ª OMNIBUSº es la 8702.10.90.90.

(c) La autoridad aduanera, el 3 de agosto de 2020, notifica al actor con el inicio de control posterior y el 8 de enero de 2021 emite la Rectificación de Tributos No. JRP2-2019-0291-D001, en donde aplica el código suplementario 0002, desconociendo el código liberatorio que

se registra en la declaración (000).

(d) La autoridad aduanera para su cálculo utiliza la definición ª capacidad de cargaº y considera ª carga útilº, la que se obtiene multiplicando el número de pasajeros por el peso promedio de 70 kg de cada uno (27x70=1,885kg), mientras que, el art. 82 de la LRTI utiliza la palabra ª cargaº. Es decir, el SENAE genera una fórmula de cálculo, que no se contempla en la LRTI, el Reglamento a la Ley de Transporte Terrestre y Tránsito Vial, ni en las normas técnicas vigentes, así como tampoco considera lo previsto en la NTE-INEN-2012 y, además, desconoce la capacidad de carga/peso máximo admisible, conforme lo previsto en el art. 82 de la LRTI y desconoce inclusive, las especificaciones constantes en la ficha técnica y la certificación del fabricante.

(e) Por otra parte, la Aduana aplica, en principio, la Norma Técnica de 30 de septiembre de 2016, esto es, vigente con posterioridad a la importación en el año 2015.

(f) El peso de un vehículo se obtiene de la capacidad de carga/peso máximo admisible: carga útil máxima permitida para la cual fue diseñado el vehículo (Este valor lo proporciona el fabricante); peso bruto vehicular (PBV) y Peso total del vehículo: que se define como la suma total del peso en vacío (tara) del vehículo más la carga técnicamente admisible declarada por el fabricante.

(g) La delimitación de la ª capacidad de cargaº comprende objetos inanimados y seres vivientes esto es: lo que carga, lo que transporta o lo que soporta la estructura, conforme el sentido jurídico, técnico o usual del término ª cargaº.

(h) El certificado del fabricante, así como las fichas técnicas que emite la compañía HYUNDAI MOTOR COMPANY, certifica que el vehículo importado marca HYUNDAI, tipo OMNIBUS COUNTY, con capacidad para transporte de 26 pasajeros más el conductor (escolares, institucional o de Turismo), tiene capacidad de carga útil total igual a (carga pasajeros + carga inanimada) de 6.7. toneladas, esto es, 6.700 kg.

(i) El Tribunal de instancia señala que la rectificación de tributos materia de impugnación incurre en una ª insuficiente motivaciónº.

6.4.3. Con estos hechos que aparecen como probados o no controvertidos, el Tribunal de instancia, establece en el numeral Octavo como punto de la controversia la determinación de si el código suplementario (0002) corresponde al vehículo, de acuerdo con la ª cargaº o ª capacidad de cargaº que se fija en la rectificación de tributos por el SENAE o, por el contrario, con el código liberatorio (000) que declara el contribuyente. A base a ello, se debe dilucidar si los vehículos motorizados de transporte terrestre de hasta 3.5 toneladas de carga gravan ICE y si los que superan 3.5 toneladas de carga no gravan dicho impuesto (ICE) pues, mientras el actor señala que el automotor importado tiene una capacidad de carga superior a 3.5 toneladas, por lo que, no grava ICE, para el SENAE concluye que el vehículo tiene capacidad de carga de 1.890 toneladas o menos de 3.5 toneladas, por considerar que tiene capacidad para 27 pasajeros incluido el conductor y, a base del promedio de cada persona (70 kg), el total es de 1.890 kg; por ende, la capacidad de carga es inferior a 3.5 toneladas y pagaría ICE.

6.4.4. Al respecto, el Tribunal de instancia, señala que, si bien entre la NTE-INEN-2012 y la NTE-INEN-2016 se aparenta una similitud en las definiciones, la autoridad aduanera, aplica, en principio, la Norma Técnica de 30 de septiembre de 2016, esto es, vigente con posterioridad a la importación, lo que va en contra de los arts. 4 (principio de reserva legal) y 5 (principio de irretroactividad tributaria) y 11 (vigencia leyes tributarias) del CT, por lo que, de conformidad a los preceptos legales, la autoridad aduanera al aplicar la NTE-NIN-2656-16, que se emite el 2016, lo hace retroactivamente al caso materia de la reclamación ocurrido en el 2015. Todo lo anterior, evidencia que la autoridad aduanera incurre en aplicación de una norma que no estuvo vigente cuando se configuró el hecho imponible.

6.4.5. Además, manifiesta que el SENAE genera una fórmula de cálculo, que no se contempla en las normas legales y reglamentarias, ni en la norma técnica vigente, sobre el concepto de ª capacidad de cargaº, considerando ª carga útilº, la que obtiene multiplicando el número de pasajero por el peso promedio de 70kg de cada uno (27x70=1,885kg), lo que desconoce la capacidad de carga/peso máximo admisible, conforme lo previsto en el art. 82 de la LRTI, lo que evidencia una interpretación indebida de la norma, al desarrollar una fórmula que no está prevista en las normas que rigen el cálculo del ICE en la importación materia de análisis, apartándose de su actividad reglada y del principio de legalidad.

6.4.6. Por lo expuesto, el Tribunal de instancia establece que el código liberatorio (000) que registra el actor en la importación del vehículo HYUNDAI tipo OMNIBUS COUNTY, es el que corresponde ser aplicado y no el Código Suplementario (0002) que fija la autoridad aduanera en la rectificación de tributos, toda vez que, la capacidad de carga del automotor supera los 3.5 toneladas, en cuyo caso, al cumplirse el hecho generador del tributo, por expresa disposición legal, se exonera expresamente del tributo, lo cual se advierte de acuerdo con las fichas técnicas que entrega el fabricante de la mercancía que, en el presente caso, es el vehículo tipo OMNIBUS COUNTY, con capacidad para 26 pasajero y carga útil aproximada de 6.7 toneladas, por lo que, supera la carga de 3,5 toneladas previstas en la norma.

6.4.7. Por otra parte, se señala que la rectificación de tributos materia de impugnación incurre en una ª insuficiente motivaciónº, pues la fundamentación fáctica y normativa contenida en el acto carece de justificación suficiente de los hechos dados por probados, así como la carencia de fundamentación normativa, al pretender fijar parámetros de cálculos no previstos en la ley ni en las normas infralegales. Concluye que, que la mera afirmación de la autoridad aduanera para aplicar una metodología de valoración impide que el Tribunal pueda acoger las razones que tuvo la administración aduanera para aplicar el arancel bajo un código liberatorio distinto del que la ley prevé, incurriendo en indebida o deficiente motivación en la resolución impugnada. Todo ello evidencia, que la actuación de la autoridad aduanera es violatoria al debido proceso en la garantía de la motivación y a la seguridad jurídica, por lo que, corresponde declarar la nulidad de dicho acto, con los efectos del art. 139, numeral 2 del CT.

6.4.7. Decisión de la Sala. Al respecto, conforme queda indicado, consta como hecho probado que el Tribunal de instancia acepta la demanda y deja sin efecto el acto impugnado, debido a su insuficiencia de motivación, al pretender fijar parámetros de cálculos no previstos en la ley ni en las normas infralegales, conforme con los medios de prueba que se incorporan al proceso, lo que constituye una razón suficiente para desechar el cargo, por lo que, incluso si fuere verdad que interpretó erróneamente el art. 82 de la LRTI, este reproche resultaría intrascendente en la decisión de la causa, pues no desvanecería *per se* que, en el acto impugnado existe insuficiencia motivacional, por lo que, no se configuraría la proposición jurídica completa. Es necesario tener presente que, una vez que se deja sin efecto el acto impugnado por falta de motivación como -en efecto- sucede (hecho probado), es inoficioso

jurídicamente cualquier otro pronunciamiento, pues la rectificación de tributos que se impugnó dejó de existir. Por tanto, para el caso puntual bajo los hechos probados, no resulta relevante la ª errónea interpretaciónº alegada, pues no es trascendente ni incide en la decisión que toma el Tribunal *A quo*.

6.4.8. Además, por si no fuera suficiente, sobre la existencia de errónea interpretación del art. 82 de la LRTI, hay que especificar que los hechos sobre los cuales se aplica la norma (correctos en cuanto a la relación fáctica sometida a decisión judicial y a los cuales el tribunal de instancia da certeza) no son susceptibles de cuestionamiento bajo el caso planteado; por lo que, el Tribunal de instancia al aplicar la mentada disposición, lo hace sobre la base de las especificaciones constantes en la ficha técnica y la certificación del fabricante los que, no pueden ser objeto de una nueva valoración probatoria, conforme con el caso quinto, de donde se desprende que el vehículo importado marca HYUNDAI, tipo OMNIBUS COUNTY por la compañía HYUNDAI MOTOR COMPANY, por exceder el límite de carga establecido en la norma (6.7 toneladas), no le corresponde el pago de ICE al superar las 3.5 toneladas de carga.

4.9. Vale indicar que esta Sala Especializada de Casación se ha pronunciado sobre el tema medular, en los procesos nros.: 17510-2021-00305, de 25 de abril de 2024; 17510-2021-00270, de 14 de junio de 2024; 17510-2021-00305, 17510-2021-00200, de 25 de octubre de 2024, entre otros. Por las razones expuestas, al no evidenciarse el vicio de errónea interpretación del art. 82 de la LRTI, en función de los hechos probados, el recurso de casación no procede, y por tanto, se lo rechaza.

7. Decisión

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

7.2. NO CASAR la sentencia de 6 de mayo del 2022, las 08h18, que dicta el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2021-00222.

7.3. Sin costas.

7.4. Comuníquese, y devuélvase al Tribunal de origen.

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

JARAMILLO LUZURIAGA TANIA CATALINA

JUEZA NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

TERAN ORBEA MARIA CRISTINA

JUEZA NACIONAL (E) (E)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL

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

FUNCIÓN JUDICIAL

290304248-DFE

Juicio No. 01501-2021-00089 RESOLUCION 283-2026

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, viernes 24 de abril del 2026, las 13h23. **VISTOS:** El Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformado por los Jueces Nacionales: doctora Rosana Morales Ordóñez (ponente), doctor José Suing Nagua y la doctora Tania Jaramillo Luzuriaga, en reemplazo del Dr. Gustavo Durango Vela (E), dicta la siguiente sentencia de casación dentro de la causa No. 01501-2021-00089.

1. Antecedentes procesales

1.1 En el caso puesto en nuestro conocimiento, el señor Fredy Marcelo Astudillo Astudillo, en su calidad de Apoderado de la señorita Wilma Marianita Astudillo Astudillo, presentó demanda de impugnación en contra de la Rectificación de Tributos No. JRP3-2019-0240-D001 de fecha 31 de mayo de 2021, emitida por el Director Regional 3 de Intervención, de la Dirección Nacional de Intervención del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.

El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay, estableció como objeto de la controversia los siguientes: ª Conforme lo alegado en la demanda y en la contestación a la demanda: 1. Establecer si el Requerimiento de Información No. JRP3-2019-0240-R005 fue emitido y notificado de forma legal. 2. Establecer si durante el proceso de control posterior se analizaron las pruebas y descargos presentados por la importadora; y si se ignoró la presunción de inocencia según lo alegado por la actora. 3. Establecer si el primer método de valoración aduanera fue descartado ilegalmente o no por la autoridad aduanera, con base en la normativa prevista por la OMC y la Comunidad Andinaº.

1.2 En la sentencia recurrida, se resuelve negar la demanda presentada por Fredy Marcelo Astudillo Astudillo, en su calidad de Apoderado de la señorita Wilma Marianita Astudillo Astudillo en contra de la Directora General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y como consecuencia se confirma la validez legal de la Rectificación de Tributos No. JRP3-2019-0240-D001 de fecha 31 de mayo de 2021, emitida por el Director Regional 3 de

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

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

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por TANIA CATALINA JARAMILLO LUZURIAGA C=EC L=QUITO CI 1102750211

Intervención, de la Dirección Nacional de Intervención del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.

1.3 El señor Fredy Marcelo Astudillo Astudillo, en su calidad de Apoderado de la señorita Wilma Marianita Astudillo Astudillo, interpone recurso de casación contra la sentencia del 20 de diciembre del 2024 a las 16h44, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay, dentro del juicio No. 01501-2021-00089, argumentando el caso 5 del art. 268 del ª COGEPº.

1.4 Mediante auto de 8 de octubre del 2025, a las 09h26, dictado por el doctor Juan Francisco Martinez Castillo, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia, se admitió el recurso de casación interpuesto por el señor Fredy Marcelo Astudillo Astudillo, en su calidad de Apoderado de la señorita Wilma Marianita Astudillo Astudillo, por el caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos ª COGEPº; por falta de aplicación de los arts. 76, numeral 5 de la Constitución; 311 del COGEP; y, 145 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones con relación con el art. 104 inciso quinto del Reglamento al Libro V del COPCI, señalando que se aplicó los arts. 17 y 18 de la Decisión 571 de la CAN, con relación con el literal b) del numeral 1) del art. 53 de la Resolución 1684, que contiene la Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 - Valor en Aduana de las Mercancías Importadas; y, 169 del COGEP.

2. Competencia

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

mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero del 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo; mediante acta de sorteo de 17 de abril de 2026, la Dra. Tania Jaramillo Luzuariaga actúa en reemplazo del Dr. Gustavo Durango Vela, los días 23 y 24 de abril de 2026.

2.1. Acta de sorteo y normas que determinan la competencia. - Sorteo de la causa número 01501-2021-00089, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 22 de diciembre del 2025, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

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

3. Validez procesal

3.1.- En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación, se han observado todas las solemnidades inherentes a esta clase de recursos, por lo que no existe nulidad alguna que declarar, como lo han corroborado las partes procesales en la audiencia llevada a cabo el 24 de abril del 2026, a las 11h00.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1 El casacionista en la fundamentación del recurso argumenta que la sentencia de instancia incurre en el caso 5 del art. 268 del COGEP. Que existe falta de aplicación del art. 76.5 de la Constitución. Que se detalla el considerando 7.7.2. Que en la especie estamos frente al caso de duda, a favor del administrado (in dubio pro administrado) locuciones latinas que expresan la máxima jurídica consistente en que, en caso de duda o conflicto en la hermenéutica de una norma, se debe favorecer al administrado. Que en el caso el Tribunal no tiene la certeza de que el valor pagado tenga relación con la mercancía de la importadora, pues solo presume por cuanto a su criterio ª ...existieron dos transferencias realizadas en fechas muy cercanas a la

efectuada por la propia importadora existen...º, elementos que no son suficientes para descartar el primer método de valoración, por cuanto las presuntas transferencias son de personas no relacionadas con la importación a pesar del parentesco. Que si se hubiera aplicado el art. 76.5 de la Constitución, la conclusión fuera distinta. Que en la especie tanto en sede administrativa como en sede judicial llegan a la conclusión de que por falta de justificación de una transacción realizada por una tercera persona que resulta ser sobrino de la beneficiaria de la exoneración de tributos, descartan el primer método de valoración, sin tener la certeza cuál fue el fin de esas transferencias. Que en la demanda y en sede administrativa se pidió que en aplicación del art. 104 del Reglamento al título de la facilitación aduanera para el comercio, del libro V del COPCI, que trata del Control Posterior, quinto inciso y por tratarse de asuntos de orden personal, es al señor Astudillo Morales Fredy Ricardo a quien se debió pedir los justificativos del caso, por lo que a fin de aplicar el principio pro contribuyente se debió analizar en su conjunto el Oficio No. 202003190185040087533, de fecha 29 de marzo de 2020, pues a más de las transferencias realizadas por la señora Wilma Marianita Astudillo Astudillo, también existen transferencias del señor Fredy Ricardo Astudillo Morales, Andrade Amoroso Berta Eufemia, Verdugo Cárdenas Iván Patricio y Verdugo Cárdenas Gustavo Andrés, lo que permite señalar que existen varias personas que en un periodo próximo a la importación también han realizado transferencias al exterior a favor VIA ASTK LLC., lo que permite afirmar que el Tribunal erradamente concluye que la información proporcionada por terceros, como por ejemplo por Banco Pichincha, son suficientes para descartar el primer método de valoración, por lo que concluye que el primer método de valoración fue descartado de forma legal por la autoridad Aduanera. Que la conclusión que arriba el Tribunal es errada ya que no existe la seguridad si los pagos realizados por el señor Astudillo Morales Fredy Ricardo guardan o no relación con la mercancía importada por la señora Wilma Marianita Astudillo Astudillo, pues, los valores no son concordantes con lo que señala el interventor que a su criterio asciende a US$ 29.773,00, sin embargo, la suma de los valores pagados por la Sra. Astudillo Astudillo Wilma Marianita son $23.130,00 si sumamos los valores de las transferencias del señor Astudillo Morales Fredy Ricardo ($ 9.600,00) nos daría un total de US$. 32.730 y no los US$ 29.773,00, reiterando que al no tener la certeza de los valores pagados (en caso de duda) se aplica lo más favorable al contribuyente. Sobre la falta de aplicación del art. 145 del COPCI en relación con el 104 del Reglamento al libro V del Código Orgánico de la Producción, comercio e

Inversiones : se detalla parte del considerando 7.5. Que de la sentencia se ha determinado que el Requerimiento de Información No. JRP3- 2019-0240-R005 si fue notificado de forma legal, sin embargo, no se analiza ni explica el motivo por el que no son aplicables el art. 145 del COPCI, en relación con el art. 104 del Reglamento al LIBRO V DEL COPCI. Que el Control Posterior es un mecanismo de control que le permite al SENAE, verificar la declaraciones aduaneras en primera instancia en base a la información que posee el importador (facturas, transacciones bancarias, transferencias la exterior, entre otras) pruebas oportunamente actuadas y en segundo lugar con requerimientos a terceros como en la especie el requerimiento de información a la Superintendencia de Bancos (Banco Pichincha), en igual sentido se le debió pedir que remita la información de sus transferencias al señor, Astudillo Morales Fredy Ricardo y justificativos del motivo de las mismas. Que si se hubiera aplicado el art. 145 del COPCI en relación con el 104 del Reglamento la conclusión fuera distinta. Que de realizar una correcta apreciación de los fundamentos de la demanda hubieren reparado que la obligación de justificar las transferencias realizadas por el señor Astudillo Morales Fredy Ricardo, le correspondían al referido ciudadano, cuanto más a sabiendas que existe el sigilo bancario y que el manejo de las cuentas bancarias son personales. Que si los jueces reparaban que el SENAE incumplió con lo dispuesto en los artículos antes señalados, al no solicitar directamente al señor Astudillo Morales Fredy Ricardo los justificativos de las transferencias realizadas, se habría percatado que no existe la certeza sobre el destino de las transferencias por él realizadas, es mandatorio el COPCI cuando dispone que el SENAE ª ...podrá someter a verificación las declaraciones aduaneras, así como toda información que posea cualquier persona natural o jurídica que guarde relación con mercancías importadasº, en igual sentido lo contempla el Reglamento cuando señala que el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador podrá requerir de los operadores de comercio exterior y/o cualquier persona vinculada directa o indirectamente con el objeto del control, cualquier información necesaria. Sobre la falta de aplicación del art. 311 del COGEP: que el SENAE no anunció ni practicó pruebas. Que en la sentencia afirma que el descarte del primer método de valoración se lo realizó por la información proporcionada por terceros, en el caso el Banco Pichincha, donde existen dos transferencias efectuadas al mismo proveedor extranjero VIA ASTK LLC realizadas por el señor Astudillo Morales Fredy Ricardo, transferencias realizadas en fechas muy cercanas a la efectuada por la importadora, mal pudo el Tribunal llegar a esta conclusión si el (SENAE), no anunció ni practicó pruebas, para arribar a esa conclusiones se ampara en una afirmación

constante en la Rectificación de Tributos No. JRP3-2019-0240-D001, rectificación que fue materia de impugnación, por ende, no puede servir de prueba al Tribunal ni a nadie, menos al SENAE que no ha anunciado pruebas, lo que ocasiona que no se cumpla con el mandato del art. 311 del COGEP segundo inciso, en cuanto a que le correspondía al SENAE la carga de la prueba de los hechos o actos que se le acusan al contribuyente. Que respecto a la valoración de la prueba, de conformidad con el art. 169 del COGEP, en sus dos primeros incisos establece que ª Es obligación de la parte actora probar los hechos que ha propuesto afirmativamente en la demanda...º, sin embargo como regla especifica contemplada en el segundo párrafo del art. 311 ordena que: 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 cuantíaº, donde confunde la obligación del importador en sede administrativa que ordena que la carga de la prueba le corresponde a este o al comprador, pero en sede judicial la carga de la prueba se revierte a la administración (SENAE) por mandato del segundo inciso del art. 311 del COGEP, por lo expuesto no es aplicable al caso el art. 18 de la Decisión 571 de la CAN. Que en lugar de aplicar los arts. 76.5 de la Constitución; 145 del COPCI en relación con el quinto inciso del art. 104 del Reglamento al libro V del COPCI; y, del segundo inciso del art. 311 del COGEP, los miembros del Tribunal han aplicado los arts. 17, 18 de la Decisión 571 de la CAN, en relación con el literal b) del numeral 1) del art. 53 de la Resolución No. 1684, que contiene la Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 - Valor en Aduana de las Mercancías Importadas, el art. 169 del COGEP. Que la falta de aplicación de los arts. 76.5 de la Constitución; 145 del COPCI en relación con el quinto inciso del art. 104 del Reglamento al libro V del COPCI; y, del segundo inciso del art. 311 del COGEP llevó a que el Tribunal resuelva declarar sin lugar la demanda. Que el Tribunal no tiene la certeza del destino de las transferencias realizadas por terceras personas, en el caso el señor Astudillo Morales Fredy Ricardo y se ampara en una afirmación vertida en la Rectificación de Tributos No. JRP3-2019-0240-D001, esto es la información proporcionada por terceros, en el caso el Banco Pichincha y que la información que dice haber obtenido en la base de los Sistemas de Exportación Oficiales de Aduana y Protección Fronteriza de los Estados Unidos que posteriormente sirvió de sustento para la utilización de métodos secundarios, debió ser parte el proceso administrativo como judicial, en aplicación del principio pro contribuyente y al no tener la certeza del destino de las transferencia y de que la información a la que hace

referencia el SENAE no ha sido probada en audiencia, no debió emitirse la resolución en la forma que se resolvió. Que resulta ilógico que por no haber justificado dos transferencias al exterior por una persona que no fue parte del control posterior, sea un elemento suficiente para arribar a la conclusión de que el precio pagado o por pagar no es el correcto y por ende descartar el primer método de valoración, pues, a fin de confirmar el destino de las transferencias realizadas por el señor Astudillo Morales Fredy Ricardo, se debió aplicar art. 145 del COPCI en relación con el quinto inciso del art. 104 del Reglamento al libro V del COPCI solicitando al referido ciudadano, que remita la información que tenía en su poder. Que el acto administrativo materia de impugnación fue la Rectificación de Tributos No. JRP3-2019-0240-D001, es decir es un acto tributario y a quien le correspondía probar los hechos o actos del contribuyente (señorita Wilma Marianita Astudillo Astudillo) era a la administración (SENAE) donde demuestre con certeza la existencia de la obligación tributaria y su cuantía, sin embargo al no actuar prueba perdió esa oportunidad por ende el Tribunal mal puede arribar a la certeza de sus afirmaciones en la sentencia y peor aun cuando claramente ha señalado que el SENAE no ha actuado pruebas, si existiere una correcta aplicación del segundo inciso del art. 311 del COGEP, la resolución fuera distinta, pues se percatarían que no se ha demostrado el vicio alegado en la sentencia y por ende no se hubiere declarado sin lugar la demanda. Que por lo expuesto solicita que se case la sentencia.

4.2. El SENAE, en su contestación al recurso de casación planteado señala: Respecto a la falta de aplicación del art. 76 numeral 5 de la Constitución. Que el casacionista refiere que debe aplicarse esta disposición constitucional que contiene el principio in dubio pro administrado. Que la disposición constitucional se refiere al tema del principio de favorabilidad respecto a leyes que contemplen sanciones, en el caso que nos ocupa se trata de un proceso de control posterior que derivó en una Rectificación de Tributos, situación de la cual no existe controversia alguna. Que es importante distinguir entre la facultad sancionadora y la determinadora, siendo que la primera implica la imposición de cargas como son multas por el cometimiento de infracción, las cuales tienen una naturaleza distinta a los tributos, pues los tributos son imposiciones establecidos por el Estado, en virtud de su poder de imperio, que deberán pagar los ciudadanos una vez verificado el hecho generador, lo cual no es una infracción sino la consecuencia del desenvolvimiento normal de un ciudadano que con la realización de ciertas actividades lícitas se ve en la obligación de contribuir con el Estado. Que el pago de tributos derivado de una determinación de control posterior de

ninguna manera puede considerarse como una sanción. Que en la especie la carga que se ha impuesto a la importadora es la de pagar tributos por cuanto se ha verificado el hecho generador como es la importación del vehículo para persona con discapacidad supera los montos establecidos en el art. 80 de la Ley Orgánica de Discapacidades (vigente a la fecha de importación) y art. 28 de su reglamento y por ello no aplica la exoneración tributaria, de tal manera que se procedió a rectificar tributos, es decir determinar los tributos que la importadora adeuda al Estado, sin imponer sanción alguna, simplemente se pretende cobrar lo que corresponde, en virtud de la existencia del hecho generador de la obligación. Que si el acto impugnado se relaciona estrictamente con el ejercicio de control posterior y por ende la facultad determinadora, entonces la norma constitucional no resuelve el problema jurídico sometido a conocimiento del tribunal al no ser parte del objeto de la Litis una sanción efectuada por el SENAE, y tampoco existe conflicto entre dos leyes de la misma materia que contemplen sanciones diferentes para un mismo hecho, razón por la cual no es aplicable la norma denunciada. Sobre la falta de aplicación del art. 145 del COPCI en relación al Art. 104 del Reglamento al Libro V de la Facilitación Aduanera del COPCI. Que en la realidad al contrario de lo afirmado por el casacionista el art. 145 del COPCI si consta aplicado en la sentencia. Que en la sentencia implícitamente se hace referencia al procedimiento regulado en el art. 104 del RCOPCI respecto al requerimiento de información en el control posterior, al indicar expresamente que el mismo fue emitido y notificado legalmente. Que del texto mismo de las normas denunciadas como inaplicadas, se evidencia que el verbo utilizado en el COPCI y en el RCOPCI es: ªpodráº situación que la hace facultativa no mandataria como equivocadamente lo indica el casacionista, considerando inclusive que en temas de valoración la carga de la prueba le corresponde al importador de acuerdo al art. 18 de la Decisión 571 - Valor en Aduana de las Mercancías Importadas. Respecto a la falta de aplicación del art. 311 del COGEP. Que la norma referida si fue aplicada por el Tribunal de instancia en el punto 7 de la sentencia como lo refiere el mismo casacionista, razón suficiente para que no prospere el cargo. Que de la lectura, del recurso de acuerdo al desarrollo efectuado por la defensa técnica del actor, se desprende que el casacionista reprocha expresamente la valoración de la prueba. Que el casacionista equivoca el cargo por el cual debió haber interpuesto el recurso pues al tratarse de valoración probatoria en el art. 268 del COGEP existe un cargo específico para denunciarlo como es el caso 4. Que a pesar que la administración aduanera no actuó prueba en el juicio, no es menos cierto que en el Acto impugnado sobre el cual efectúan el

control de legalidad esto es la Rectificación de Tributos No. JRP3-2019-0240-D001, contiene los elementos que demuestran la existencia de la obligación tributaria y su cuantía que es analizado en el numeral 7.7.3, del fallo. Que sobre las normas que el casacionista reprocha que no debieron ser aplicadas en la sentencia que son los arts.17 y 18 de la Decisión 571 de la CAN en relación con el literal b) del numeral 1) del art. 53 de la Resolución No. 1684, que contiene la Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 Valor en Aduana de las Mercancías Importadas, y el art. 169 del COGEP; no sustenta el motivo por el cual no considera pertinente su aplicación, a más de ello hay que notar al Tribunal que la Rectificación de Tributos se ocasionó como consecuencia del valor de la mercancías importada conforme el art. 80 de la Ley Orgánica de Discapacidades al establecer por parte del SENAE que el valor del bien (Jeep Wrangler Unlimited Sahara no ortopédico 4X4), superó los 60 salarios básicos unificados del trabajador en general y por ende no está amparado por el beneficio, siendo así las disposiciones de carácter supranacional citadas por el juzgador pluripersonal son las que resuelven el problema jurídico sometido a su conocimiento precisamente objeto de la determinación efectuada por el SENAE al tratarse de la valoración de mercancía importadas y en cuanto al art. 169 del COGEP es al actor a quien le corresponde la carga de la prueba, situación que demuestra que el tribunal aplicó debidamente las normas antes citadas. Que por lo expuesto solicita que no se case la sentencia.

5. Problema jurídico

Determinar si la sentencia objeto del recurso de casación, incurre falta de aplicación de los arts. 76, numeral 5 de la Constitución; 311 del COGEP; y, 145 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones con relación con el art. 104 inciso quinto del Reglamento al Libro V del COPCI, señalando que se aplicó los arts. 17 y 18 de la Decisión 571 de la CAN, con relación con el literal b) del numeral 1) del art. 53 de la Resolución 1684, que contiene la Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 - Valor en Aduana de las Mercancías Importadas; y, 169 del COGEP; al amparo del caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos.

6. Análisis del Tribunal de casación

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

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

6.1.2 Sobre la falta de aplicación Luis Tolosa señala que: ª Según la doctrina y la jurisprudencia, en consonancia con los dispositivos legales, ocurre la falta de aplicación cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye ª la infracción directa típicaº, por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto¼ º (Tolosa Villabona, Luis Armando,. 2008, Teoría y Técnica de la Casación, Bogotá ± Colombia Ediciones Doctrina y Ley Ltda., pág. 359).

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

CONSTITUCIÓN DE LA REPUBLICA DELECUADOR.

> ª Art. 76. En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: 5. En caso de conflicto entre dos leyes de la misma materia que contemplen sanciones diferentes para un mismo hecho, se aplicará la menos rigurosa, aun cuando su promulgación sea posterior a la infracción. En caso de duda sobre una norma que contenga sanciones, se la aplicará en el sentido más favorable a la persona infractoraº.

CÓDIGO ORGÁNICO GENERAL DE PROCESOS.

ª Art. 311.- Validez y eficacia de las actuaciones de la administración pública. Son válidos y eficaces los actos del sector público expedidos por autoridad pública competente, salvo que se declare lo contrario.

Con respecto a los actos tributarios impugnados, corresponderá a la administración la prueba de los hechos o actos del contribuyente, de los que concluya la existencia de la obligación tributaria y su cuantía".

ª Art. 169.- Carga de la prueba.- Es obligación de la parte actora probar los hechos que ha propuesto afirmativamente en la demanda y que ha negado la parte demandada en su contestación.

La parte demandada no está obligada a producir pruebas si su contestación ha sido simple o absolutamente negativa; pero sí deberá hacerlo si su contestación contiene afirmaciones explícitas o implícitas sobre el hecho, el derecho o la calidad de la cosa litigada.

La o el juzgador ordenará a las partes que pongan con anticipación suficiente a disposición de la contraparte, la prueba que esté o deba estar en su poder, así como dictar correctivos si lo hace de manera incompleta. Los medios de prueba anunciados y aquellos que fueron solicitados con auxilio judicial, deberán estar incorporados al proceso antes de la audiencia preliminar o única. Cuando se trate de derechos de niñas, niños y adolescentes, en materia de derecho de familia y laboral, la o el juzgador lo hará de oficio antes de la audiencia única.

En materia de familia, la prueba de los ingresos de la o del obligado por alimentos recaerá en la o el demandado, conforme con lo dispuesto en la ley sobre el cálculo de la pensión alimenticia mínima.

En materia ambiental, la carga de la prueba sobre la inexistencia de daño potencial o real recaerá sobre el gestor de la actividad o la o el demandado.

También serán admisibles otros casos de inversión de la carga de la prueba, de conformidad con la ley.

En los procesos contencioso tributario y contencioso administrativo, cuando el

administrado entregue copias simples, como prueba a su favor, la administración cumplirá con remitir las actuaciones en la forma prevista en el Art. 309 de este Código, para que la o el juzgador valore la prueba documental en su conjunto.

CÓDIGO ORGANICO DE LA PRODUCCIÓN COMERCIO E INVERSIONES.

ª Art. 145.- Control Posterior.- Dentro del plazo de cinco años contados desde la fecha de pago de los tributos al comercio exterior el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador podrá someter a verificación las declaraciones aduaneras, así como toda información que posea cualquier persona natural o jurídica que guarde relación con mercancías importadas. Para la determinación de las declaraciones aduaneras sujetas al control posterior se emplearán sistemas de gestión de riesgo.

Si se determina que la declaración adoleció de errores, que den lugar a diferencias a favor del sujeto activo, se procederá a la rectificación respectiva sin perjuicio de las demás acciones que legalmente correspondan, la rectificación de tributos en firme, será título ejecutivo y suficiente para ejercer la acción coactiva.

El sujeto pasivo podrá presentar una declaración sustitutiva a fin de corregir los errores de buena fe en las declaraciones aduaneras cuando éstos impliquen una mayor recaudación o inclusive si no modifican el valor a pagar, dentro del plazo de cinco años contados desde la aceptación de la declaración, siempre que la administración no hubiese emitido una rectificación de tributos por el mismo motivo o no se hubiere iniciado formalmente el proceso control posterior. La declaración sustitutiva será validada y aceptada del mismo modo que la declaración aduanera.

De considerarlo necesario el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador podrá disponer la realización de auditorías a los regímenes especiales dentro de un plazo de cinco años contados a partir de la fecha de la declaración aduanera, para lo cual se podrá efectuar todo tipo de constataciones, sean estas documentales, contables o físicas.

Además, el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, a través de sus unidades operativas, tiene la atribución para investigar las denuncias por infracciones aduaneras que se le presenten, así como para realizar los controles que considere necesarios dentro del territorio aduanero en el ámbito de su competencia, para asegurar el

cumplimiento del presente Código y su reglamento, adoptando las medidas preventivas y las acciones de vigilancia necesarias.

La unidad operativa del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador encargada del control posterior podrá aprehender mercancías y objetos que puedan constituir elementos de convicción o evidencia de la comisión de una infracción aduanera y ponerlas inmediatamente a disposición de la servidora o el servidor a cargo de la dirección distrital que corresponda".

REGLAMENTO AL TÍTULO DE LA FACILITACIÓN ADUANERA PARA EL COMERCIO, DEL LIBRO V DEL COPCI.

"Art. 104.- Control Posterior.- Corresponde todas las acciones de verificación de declaraciones aduaneras o de investigación que se inicien a partir del levante o embarque de mercancías hacia el exterior despachadas para un determinado régimen aduanero. (¼)

Asimismo, el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador podrá requerir de los operadores de comercio exterior y/o cualquier persona vinculada directa o indirectamente con el objeto del control, cualquier información necesaria, inclusive podrán convocárselos a participar en audiencias administrativas para el esclarecimiento de los hechos motivo de auditoría, así como notificarlos para la práctica de dichas diligencias.

(¼)".

DECISIÓN 571 DE LA COMUNIDAD ANDINA DE NACIONES.

"Art. 17 Dudas sobre la veracidad o exactitud del valor declarado.- Cuando le haya sido presentada una declaración y la Administración de Aduana tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado o de los datos o documentos presentados como prueba de esa declaración, la Administración de Aduanas solicitarán a los importadores explicaciones escritas, documentos y pruebas complementarios, que demuestren que el valor declarado representa la cantidad total realmente pagada o por pagar por las mercancías importadas, ajustada de conformidad con las disposiciones del artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.

El valor en aduana de las mercancías importadas no se determinará en aplicación de método del valor de transacción, por falta de respuesta del importador a estos requerimientos o cuando las pruebas aportadas no sean idóneas o suficientes para demostrar la veracidad o exactitud del valor en la forma antes prevista".

"Art. 18.- Carga de la prueba.- En la determinación del valor en aduana, así como en las comprobaciones e investigaciones que emprendan las administraciones aduaneras de los Países Miembros de la Comunidad Andina, en relación con la valoración, la carga de la prueba le corresponderá, en principio, al importador o comprador de la mercancía.

Cuando el importador y el comprador no sean la misma persona, la carga de la prueba corresponderá tanto al importador como al comprador de la mercancía importada; y cuando el importador o comprador sea una persona jurídica a su representante legal y al autorizado para hacerlo en su nombre".

RESOLUCIÓN 1684 DE LA COMUNIDAD ANDINA DE NACIONES.

"Art. 53.- Dudas sobre la veracidad o exactitud del valor declarado y sobre los documentos probatorios. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 13 y en el capítulo V de la Decisión 571, las Administraciones Aduaneras de los Países Miembros de la Comunidad Andina, harán uso del procedimiento que se establece a continuación para la verificación y comprobación del valor declarado:
1. A los fines de lo previsto en el artículo 17 de la Decisión 571 se tendrá en cuenta lo siguiente:
b. si, una vez recibida la información complementaria o, a falta de respuesta, la Administración Aduanera tiene aún dudas razonables acerca de la veracidad, exactitud o integridad del valor declarado, podrá decidir, teniendo en cuenta las disposiciones del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, que el valor en aduana de las mercancías importadas no se puede determinar en aplicación del Método del Valor de Transacción y la valoración de las mercancías se realizará conforme a los métodos secundarios, según lo señalado en los numerales 2 a 6 del artículo 3 de la Decisión 571".

6.3 El Tribunal de instancia para resolver la controversia en su parte pertinente establece lo

siguiente:

ª 7.5. En relación con el primer punto de objeto de la controversia, eso es ª Establecer si el Requerimiento de información No. JRP3-2019-0240-R005 fue emitido y notificado de forma legalº (¼).

7.5.1.- El Tribunal realiza el siguiente análisis.

Como referencias, hay que partir señalando que, de fojas 45 a 47 se encuentra la ª Notificación de Inicio de controlº Nro. JRP3-2019-0240-I001, mediante la cual se inicia precisamente un proceso de control posterior a la Sra. Wilma Marianita Astudillo Astudillo respecto de la DAI No. 028-2018-10-00661030.

El Requerimiento de Información JRP3-2019-0240-R001 (fs. 48 a 50) del 05/02/2020 se lo emite a Wilma Marianita Astudillo Astudillo y se solicita la presentación de diversa información relacionada con los documentos previos a la negociación, relativos al pago de la factura comercial, documentos contables, bancarios, etc.

Mediante escrito de fecha 26 de junio de 2020 (fs. 149 a 151), en atención al requerimiento de información referido, comparece el señor Fredy Marcelo Astudillo Astudillo en calidad de apoderado de su hermana la Sra. Wilma Marianita Astudillo Astudillo. En el escrito se autoriza al Dr. Olmedo Alvarez Jiménez para la defensa y presentación de cualquier escrito y se fija como lugar para notificaciones la casilla judicial 1258 de la Corte Provincial de Justicia del Azuay.

A través del escrito ingresado el 09 de noviembre de 2020, esta vez en atención a otro Requerimiento de Información, el No. JRP3-2019-0240-R003, de igual forma comparece el señor Fredy Marcelo Astudillo Astudillo en calidad de apoderado de su hermana la Sra. Wilma Marianita Astudillo Astudillo.

En este orden de ideas, sobre el Requerimiento de Información No. JRP3-2019-0240-R005 cuestionado en la demanda (fs. 174 y vta.), se verifica que, si bien ha sido emitido a la razón social: Fredy Marcelo Astudillo Astudillo con cédula 0101204493; sin embargo, se desprende claramente de su texto, que el requerimiento tenía relación con el proceso de Wilma Marianita Astudillo Astudillo, pues se observa que en el pedido de información que hace la autoridad aduanera, se lo realiza teniendo como base el contenido del escrito presentado el 09 de noviembre de 2020 por Fredy Marcelo Astudillo Astudillo, escrito a su vez relacionado con el proceso de control de Wilma Marianita Astudillo Astudillo.

La parte pertinente del texto de este Requerimiento de Información dice: ª En referencia a lo indicado ingresado a esta administración con documento N.ë SENAE-DDC-2020-2012 de fecha 09 de noviembre de 2020 en donde manifiesta lo siguiente: ª Fredy Marcelo Astudillo Astudillo, en calidad de apoderado de mi hermana Wilma Marianita Astudillo Astudillo¼ º; en base al escrito sírvase proporcionar la siguiente información: - Justificar el concepto de la transferencia realizada por el valor de $5000 a la empresa extranjera VÍA ASTK LLC el día 08 de agosto del 2018 - Justificar el concepto de la transferencia realizada por el valor de $4600 a la empresa extranjera VÍA ASTK LLC el día 15 de agosto del 2018 - Presentar soportes de pago de transferencias mencionadas en los puntos anteriores º

De lo expuesto, se observa entonces que el Requerimiento de Información No. JRP3-2019-0240-R005 sí tiene relación con el proceso de control posterior iniciado a la actora Wilma Marianita Astudillo Astudillo; y, se verifica también que la autoridad aduanera simplemente solicitó información concreta sobre dos transferencias y que se presente sus soportes, sin que se haya mencionado en ese momento quien las efectuó o desde qué cuenta bancaria; por lo tanto, no es procedente lo que se manifiesta en la demanda cuando se señala que no podía justificar las transferencias de otra persona, pues es recién en el Informe de Resultados Preliminares de Control Posterior que el SENAE, luego del análisis de información, que puso en conocimiento de la importadora los detalles de esas transferencias con el fin de que presente sus descargos, como se analizará más adelante en esta sentencia en otro de los puntos de la Litis.

Ahora bien, en relación a la emisión del Requerimiento de Información No. JRP3-2019-0240-R005, se constata que éste ha sido emitido electrónicamente el 24/02/2021 en el sistema Ecuapass, tal como se lee en la leyenda al pie que dice ª Documento Generado por Ecuapassº. Y el Requerimiento ha sido notificado el 22 de marzo del mismo año en la casilla judicial 1258 del profesional del derecho que había sido autorizado previamente por el propio apoderado de la importadora en su el escrito del 26/06/2020 (foja 131 del expediente administrativo).

De esta forma, se concluye que el Requerimiento de Información No. JRP3-2019-0240-R005 fue emitido y notificado de forma legal, pues ha sido dictado dentro del proceso de control posterior iniciado a Wilma Marianita Astudillo Astudillo, en base a las potestades de la autoridad aduanera conforme los Art. 144, 145, 207 y 208 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones [COPCI], así como forma parte del ejercicio de las facultades que tiene la administración aduanera según el literal b) del artículo 4 de la Decisión 778 de la Comunidad Andina de Naciones CAN; requerimiento de información que además ha sido debidamente notificado, cumpliéndose el fin de poner en conocimiento del administrado el acto que se trate. Por todo lo expuesto, no se acepta lo pretendido por la parte actora.

7.6) En relación con el segundo punto del objeto de la controversia, esto es ª Establecer si durante el proceso de control posterior se analizaron las pruebas y descargos presentados por la importadora; y si se ignoró la presunción de inocencia según lo alegado por la actoraº: (¼) Por lo tanto, es evidente y se concluye que, a diferencia de lo que se manifiesta en la demanda, en la Rectificación de Tributos sí se analizaron en primer lugar las pruebas y documentación presentada por la importadora en sus dos escritos ingresados en atención a los Requerimientos de Información. Y en la misma forma, según se verifica en el numeral 3.6 de la Rectificación, se analiza la información y descargos presentados al Informe de resultados preliminares de Control Posterior (fs. 386 y vta.).

En relación a la presunción de inocencia, que en la demanda se dice habría sido ignorada, el Tribunal debe precisar que, más allá que no estamos frente a un proceso sancionador sino

frente a un proceso de control posterior que surge del ejercicio de la facultad determinadora de la Administración Aduanera, según los propios argumentos de la demanda sobre este punto), las alegaciones, pruebas y descargos de la importadora sí fueron valorados y analizados por la autoridad aduanera, como se analizó en lineas anteriores (...) En el tema en Litis, como quedó explicado, en el numeral 3.3 de la Rectificación de Tributos No. JRP3-2019-0240-D001 se han analizado los dos escritos de la importadora y los documentos con ellos presentados, y, en el numeral 3.6 del acto de determinación se analizan los descargos y alegaciones presentadas al Informe de resultados preliminares, rectificación de tributos que establece de forma clara el sustento en el que se basa la decisión administrativa.

Por lo expuesto, no es procedente lo pretendido en la demanda en este punto en el sentido de que en el proceso de control posterior no se habrían analizado las pruebas y descargos presentados por la importadora, y que se habría ignorado la presunción de inocencia. Por el contrario, se observa que al sujeto pasivo se le concedió la oportunidad de presentar información y descargos, y ejercer su derecho a la defensa, siendo evidente que la importadora ejerció precisamente se derecho a defenderse a través de la presentación de escritos y pruebas frente a los requerimientos de información, así como descargos frente al Informe de resultados preliminaresº.

7.7) En relación con el tercer punto del objeto de la controversia, esto es ªEstablecer si el primer método de valoración aduanera fue descartado ilegalmente o no por la autoridad aduanera, con base en la normativa prevista por la OMC y la Comunidad Andinaº:

En la demanda se manifiesta que, no existió falta de entrega de información, pues oportunamente remitió toda la información de la que disponía y que fue posible conseguirla para atender los requerimientos del SENAE, quien no ha establecido que la información haya sido entregada de forma incompleta, por lo que el funcionario aduanero estaba en la obligación de respetar el primer método de valoración, método que ha sido descartado por apreciaciones subjetivas, no demostradas.

Agrega que la Rectificación de tributos y el Informe de resultados preliminares no son

concordantes en cuanto a la oficina de EE.UU. que dice haber proporcionado la información al SENAE y que sirvió para descartar el primer método de valoración, ya que en la Rectificación se habla del Sistema de exportación oficial de Aduana y Protección fronteriza de los Estados Unidos, y en el Informe preliminar del Servicio de inmigración y control de aduanas de los Estados Unidos.

Señala que, en relación a la factura, el funcionario aduanero no está seguro si la misma es falsa o inexistente, y se aventura a descartar el primer método por cuanto ésta no reflejaría el precio pagado o por pagar, siendo una razón que no es suficiente para descartar el primer método.

Agrega que, el funcionario no singulariza qué norma se ha infringido, la Rectificación de tributos no es más que la expresión de valoraciones subjetivas de la autoridad aduanera. Resulta ilógico que por no haber justificado dos transferencias al exterior por una persona que no es parte del control posterior, sea un elemento suficiente para arribar a una conclusión de que el precio pagado o por pagar no sería el correcto y por ende descartar el primer método de valoración.

Considera que ha cumplido con lo dispuesto en el artículo 54 de la Resolución No. 1684 de la CAN, es decir, presentar todos los documentos probatorios para justificar el precio realmente pagado o por pagar de las mercancías.

7.7.1.- El Tribunal realiza el siguiente análisis. La Decisión 571 de la Comunidad Andina que regula el ª Valor en Aduana de las Mercancías Importadasº, establece en su artículo 17 lo siguiente: ª Art. 17.- Dudas sobre la veracidad o exactitud del valor declarado.- Cuando le haya sido presentada una declaración y la Administración de Aduana tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado o de los datos o documentos presentados como prueba de esa declaración, la Administración de Aduanas solicitarán a los importadores explicaciones escritas, documentos y pruebas complementarios, que demuestren que el valor declarado representa la cantidad total realmente pagada o por pagar por las mercancías importadas, ajustada de conformidad con las disposiciones del artículo 8 del Acuerdo sobre

Valoración de la OMC. El valor en aduana de las mercancías importadas no se determinará en aplicación de método del valor de transacción, por falta de respuesta del importador a estos requerimientos o cuando las pruebas aportadas no sean idóneas o suficientes para demostrar la veracidad o exactitud del valor en la forma antes prevista.º (subrayado agregado).

En concordancia, el literal b) del numeral 1) del Art. 53 de la Resolución No. 1684, que contiene la Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 - Valor en Aduana de las Mercancías Importadas, señala que, para los fines previstos en el Art. 17 de la Decisión 571 se tendrá en cuenta: b) "Si, una vez recibida la información complementaria o, a falta de respuesta, la Administración de Aduanas tiene aún dudas razonables acerca de la veracidad, exactitud o integridad del valor declarado, podrá decidir, teniendo en cuenta las disposiciones del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, que el valor en aduana de las mercancías importadas no se puede determinar en aplicación del método del Valor de Transacción y la valoración de las mercancías se realizará conforme a los métodos secundarios, según lo señalado en los numerales 2 a 6 del artículo 3 de la Decisión 571.º.

Es decir, la falta de presentación de información por parte del importador o cuando ésta resulte insuficiente o no idónea, genera como efecto el descarte automático del primer método de valoración y obliga a la aplicación de los métodos secundarios, de conformidad con lo previsto en la normativa comunitaria.

Hay que citar también que, el Art. 18 de la Decisión 571, dispone que: ª...en relación con la valoración, la carga de la prueba le corresponderá, en principio, al importador o comprador de la mercancíaº.

7.7.2.- De la revisión efectuada a la Rectificación de Tributos No. JRP3-2019-0240-D001 (fs. 357 a 388), se observa que la autoridad aduanera en el numeral 3.5.1 ª Análisis del Primer Método: Valor de Transacción de las mercancías importadasº, manifiesta que se descarta la aplicación del primer método de valoración y que esa decisión tiene como base el análisis efectuado a la documentación presentada por el propio importador y también tiene como fundamento el análisis efectuado en los numerales 3.3 y 3.4 de la Rectificación de Tributos,

ya que no se puede asegurar la veracidad y exactitud de los valores declarados de la DAI, lo cual repercute directamente en la presunción de duda razonable respecto a los valores de las mercancías importadas por el sujeto pasivo Wilma Marianita Astudillo Astudillo (fs. 378). Se señala que, por lo tanto, el valor en Aduana, al no poder determinarse en aplicación del método del valor de transacción, se debe realizar conforme a los métodos secundarios.

De esta forma, de la revisión a su vez de aquellos numerales 3.3 y 3.4 de la Rectificación, se desprende la duda razonable de la autoridad aduanera y el hecho de que no se ha podido verificar la veracidad y exactitud del valor declarado, con el consecuente descarte del primer método de valoración, surge del análisis de la información presentada por la propia importadora, la cual fue confrontada con información proporcionada por terceros, como por ejemplo por Banco Pichincha, de cuyo análisis el SENAE detectó dos transferencias efectuadas al mismo proveedor extranjero VIA ASTK LLC realizadas por el señor Astudillo Morales Fredy Ricardo el 08 y 15 de agosto de 2018, por los montos de $5.000,00 y $4.600,00, es decir, transferencias realizadas en fechas muy cercanas a la efectuada por la propia importadora el 13 de agosto de 2018, transferencias que habían sido efectuadas por su sobrino el señor Astudillo Morales Fredy Ricardo (fs. 371 a 378). Esta situación condujo a que la autoridad aduanera proceda al descarte del primer método de valoración, descarte efectuado según se observa, también con base en la información obtenida por el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador en la base de los Sistemas de Exportación Oficiales de Aduana y Protección Fronteriza de los Estados Unidos de América (Falcon Data Analysis & Research for Trade Transparency System ± DARTTS / TTUs), información ésta que posteriormente sirvió de sustento para la utilización de métodos secundarios, los cuales no forman parte de la Litis en esta causa por no haber sido cuestionados en la demanda.

Hay que aclarar que, si bien la importadora ha presentado documentos (como la factura, el giro al exterior y el estado de cuenta), con los que aparentemente justificaba el monto de la transacción, es evidente que existieron otros elementos adicionales que llevaron a que se descarte el primer método de valoración aduanera, según lo establece la normativa comunitaria, debido a que existieron dos transferencias realizadas en fechas muy cercanas a la efectuada por la propia importadora, mismas que fueron efectuadas por su sobrino el señor

Astudillo Morales Fredy Ricardo y al mismo proveedor; y, también existió información obtenida por el SENAE en la base de los Sistemas de Exportación Oficiales de Aduana y Protección Fronteriza de los EE.UU. de la cual se verificó que el valor declarado ante el SENAE por el vehículo era inferior al registrado en la declaración de exportación en Estados Unidos; por lo que, de esta forma, se encuentra justificada plenamente la duda razonable de la Administración Aduanera, conforme la normativa comunitaria.

En consecuencia, se concluye que el primer método de valoración fue descartado de forma legal por la autoridad Aduanera, con fundamento en la normativa prevista por la OMC y la Comunidad Andina.

7.7.3.- Finalmente, la Sala considera necesario realizar algunas precisiones.- El actor ha señalado en su demanda que la Rectificación de tributos y el Informe de resultados preliminares no son concordantes en cuanto a la oficina de EE.UU. que proporcionó la información al SENAE y que sirvió para descartar el primer método de valoración, ya que en la Rectificación se refiere al Sistema de exportación oficial de Aduana y Protección fronteriza de los Estados Unidos, y en el Informe preliminar al Servicio de inmigración y control de aduanas de los Estados Unidos. Revisado el numeral 6 del numeral 3.3 de la Rectificación de Tributos No. JRP3-2019-0240-D001 (fs. 376) denominado ª Análisis de información obtenida del ª FALCON Data Analysis & Research for Trade Transparency System (DARTTS / TTUs) de los Estados Unidos de Américaº; se indica que con el fin de corroborar los precios declarados por el importador, con base en el Convenio de Cooperación entre Unidades de Transparencia Comercial, se verificó la información proveniente de ese sistema con relación a los vehículos que han sido embarcados desde Estados Unidos. Por su parte, en el Informe de Resultados Preliminares No. JRP3-2019-0240-P001 (fs. 218), en idéntica forma, se observa que en el numeral 6 del numeral 3.3 se indica que se utilizó la información proveniente del mismo sistema de los Estados Unidos de América. El hecho de que en la página 42 y 54 la autoridad aduanera refiera al ª U.S. Inmigration and Customs Enforcement ICE (Servicio de Inmigración y Control de Aduanas de los Estados Unidos)º, en nada afecta al análisis que se hace en el acto determinativo ni a su validez, puesto que incluso se indica que la información utilizada es la detallada en el numeral 3.3 mencionado.

Por otro lado, en la demanda se manifiesta que, las dos transferencias efectuadas por el señor Fredy Ricardo Astudillo Morales (a las que hace referencia el funcionario interventor), sumadas al valor de la factura, no suman el monto finalmente asignado de $29,773,00, lo cual dice el actor es una errada apreciación que no ha sido sustentada; no obstante, al respecto solamente se debe aclarar que, según se constata en la Rectificación de Tributos, las dos transferencias mencionadas sirvieron de base para que se descarte el primer método de valoración y no para asignar el precio realmente pagado por el vehículo, mismo que fue determinado por la autoridad aduanera en base a los métodos secundarios de valoración, teniendo como base el valor de exportación ($29,773,00) obtenido del sistema ªFALCON Data Analysis & Research for Trade Transparency System (DARTTS / TTUs) de los Estados Unidos de Américaº.

Finalmente, en relación a las dos transferencias referidas, efectuadas por el señor Fredy Ricardo Astudillo Morales (sobrino de la importadora), se debe precisar que esta situación fue puesta en conocimiento del sujeto pasivo a través del Informe de Resultados Preliminares No. JRP3-2019-0240-P001 (fs. 219 y vta.), por lo tanto, se le otorgó la posibilidad de ejercer su derecho a la defensa para que eventualmente presente pruebas de descargo o que justifiquen que aquellas transferencias no tenían nada que ver con la importación del vehículo, lo cual no ha ocurrido, situación que permitió que legalmente se descarte el primer método de valoraciónº. (el subrayado pertenece a esta Sala de Casación).

6.5 De lo expuesto constan como hechos probados los siguientes: i) Que ante el Requerimiento de Información JRP3-2019-0240-R001 del 05/02/2020 se lo emite a Wilma Marianita Astudillo Astudillo y se solicita la presentación de diversa información relacionada con los documentos previos a la negociación, relativos al pago de la factura comercial, documentos contables, bancarios, etc.; el 26 de junio de 2020, comparece el señor Fredy Marcelo Astudillo Astudillo en calidad de apoderado de su hermana la señora Wilma Marianita Astudillo Astudillo, y autoriza al Dr. Olmedo Alvarez Jiménez para la defensa y presentación de cualquier escrito y se fija como lugar para notificaciones la casilla judicial 1258 de la Corte Provincial de Justicia del Azuay; ii) Que la importadora ha presentado documentos (como la factura, el giro al exterior y el estado de cuenta), que existieron otros

elementos adicionales que llevaron a que se descarte el primer método de valoración aduanera, según lo establece la normativa comunitaria, debido a que existieron dos transferencias realizadas en fechas muy cercanas a la efectuada por la propia importadora, mismas que fueron efectuadas por su sobrino el señor Astudillo Morales Fredy Ricardo y al mismo proveedor; y, también existió información obtenida por el SENAE en la base de los Sistemas de Exportación Oficiales de Aduana y Protección Fronteriza de los EE.UU. de la cual se verificó que el valor declarado ante el SENAE por el vehículo era inferior al registrado en la declaración de exportación en Estados Unidos. iii) Que sobre las dos transferencias referidas, efectuadas por el señor Fredy Ricardo Astudillo Morales (sobrino de la importadora), se debe precisar que esta situación fue puesta en conocimiento del sujeto pasivo a través del Informe de Resultados Preliminares No. JRP3-2019-0240-P001, por lo tanto, se le otorgó la posibilidad de ejercer su derecho a la defensa para que eventualmente presente pruebas de descargo o que justifique que aquellas transferencias no tenían nada que ver con la importación del vehículo, y no lo hizo; iv) Que el primer método de valoración fue descartado de forma legal por la autoridad Aduanera, con fundamento en la normativa prevista por la OMC y la Comunidad Andina.

6.6 En lo referente a la falta de aplicación del art. 76 numeral 5 de la Constitución, hay que señalar que dicha disposición constitucional ordena que: ª En caso de conflicto entre dos leyes de la misma materia que contemplen sanciones diferentes para un mismo hecho, se aplicará la menos rigurosa, aun cuando su promulgación sea posterior a la infracción. En caso de duda sobre una norma que contenga sanciones, se la aplicará en el sentido más favorable a la persona infractoraº; y en el presente caso hay que establecer que no estamos frente a un proceso sancionatorio, la rectificación de tributos realizado por la Autoridad Tributaria es el ejercicio de su facultad determinadora, es decir en la especie se realizó una determinación tributaria al contribuyente (importador); consecuentemente no correspondía aplicar la disposición constitucional señalada ya que esta regula la aplicación del principio de favorabilidad en un proceso sancionatorio.

6.7 Sobre la falta de aplicación del art. 145 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones con relación con el art. 104 inciso quinto del Reglamento al Libro V del

COPCI; hay que señalar que el argumento que presenta el casacionista es que dichas disposiciones facultan a la Administración Tributaria Aduanera a requerir información a cualquier persona vinculada directa o indirectamente con el Control posterior, y que en virtud de ello debió pedir al señor Fredy Ricardo Astudillo Morales información sobre las transferencias realizadas por él.

Al respecto hay que señalar que consta como hecho probado que sobre las dos transferencias efectuadas por el señor Fredy Ricardo Astudillo Morales (sobrino de la importadora), se solicitó al sujeto pasivo a través del Informe de Resultados Preliminares No. JRP3-2019-0240-P001 que justifique esas transacciones y su relación con la importación, por lo tanto, se le otorgó la posibilidad de ejercer su derecho a la defensa para que eventualmente presente pruebas de descargo o que justifiquen que aquellas transferencias no tenían nada que ver con la importación del vehículo; sin embargo no se lo hizo. En este contexto si se aplicasen las normas acusadas de vicio a este respecto, no se evidencia que tengan trascendencia en lo decidido, más allá de que su contenido reforzaría el análisis en este punto, realizado por los jueces distritales.

Además consta también como hecho probado que de la información obtenida por el SENAE en la base de los Sistemas de Exportación Oficiales de Aduana y Protección Fronteriza de los EE.UU., de la cual se verificó que el valor declarado ante el SENAE por el vehículo era inferior al registrado en la declaración de exportación en Estados Unidos, siendo dos los motivos por los cuales se procedió a justificar el correcto descarte del primer método de valoración, como así lo señala el Tribunal A quo como hecho probado.

Cabe precisar que, el casacionista con el argumento de falta de aplicación de los artículos señalados, pretende establecer un error de hecho que en su criterio existe en el proceder de la Administración Tributaria, sin embargo aquello no puede ser objeto de casación, pues no evidencia per se, un error de derecho, y, bajo el caso 5 se atiende a los hechos probados, que en este caso confirman que el descarte del primer método de valoración está justificado, por lo que por ese extremo, queda sin trascendencia el cargo alegado.

En virtud del análisis que antecede no se configura la falta de aplicación del art. 145 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones con relación con el art. 104 inciso quinto del Reglamento al Libro V del COPCI.

6.8 Respecto a la falta de aplicación del segundo inciso del art. 311 del COGEP; hay que señalar que de los hechos probados antes detallados, se determina que está debidamente soportado el descarte de primer método de valoración que realizó la Administración Tributaria, y, por otro lado se establece que los métodos secundarios que se aplicó en la especie ª no forman parte de la Litis en esta causa por no haber sido cuestionados en la demandaº conforme se establece en el considerando 7.7.2, de la sentencia. Consecuentemente bajo esta realidad, no se observa cómo la aplicación de la norma acusada hubiere incidido en la decisión de la causa, pues en instancia validan lo actuado por la autoridad aduanera, en función de las pruebas practicadas tanto por el actor como por el SENAE en sus actos administrativos, por lo que incluso si se hubiese aplicado el art. 311 del COGEP, esto hubiere reforzado el razonamiento de los jueces de instancia.

No cabe señalar en este caso, -cuando constan como hechos probados, no sólo que el accionante no ha demostrado en sede administrativa con la documentación necesaria, que debía aplicarse el método de valor de transacción; sino que, en la base de los Sistemas de Exportación Oficiales de Aduana y Protección Fronteriza de los EE.UU, de la cual se verificó que el valor declarado ante el SENAE por el vehículo era inferior al registrado en la declaración de exportación en Estados Unidos-; que no se ha aplicado el art. 311 del COGEP, pues esto denota que pretende indebidamente el recurrente, valerse de su propio error, para que en sede judicial, con la alegación referida, quede desvanecido el hecho probado del correcto descarte del primer método de valoración aduanera, situación que no corresponde jurídicamente, ni por técnica casacional, pues no cabe volver a valorar prueba ni desconocer los hechos probados en instancia, asi los juzgadores no estuvieren de acuerdo con ellos.

6.9 En consecuencia no se configuran los cargos alegados bajo el vicio de ª falta de aplicaciónº, y, por otro lado, se verifica el contenido de las normas que fueron acusadas de ª aplicación indebidaº, y se corrobora claramente que su contenido debía ser aplicado a los

hechos probados en instancia, pues regulan la duda razonable que fue demostrada, así como la falta de presentación de prueba del importador en sede de valoración, hechos que fueron dados por ciertos por el Tribunal A quo, por lo que es evidente que su contenido debía aplicarse en instancia a los hechos probados.

6.10 Por lo expuesto no se configura el vicio de falta de aplicación de los arts. 76, numeral 5 de la Constitución; 311 del COGEP, y, 145 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones con relación con el art. 104 inciso quinto del Reglamento al Libro V del COPCI; ni su contracara de ª aplicación indebidaº al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP.

7. Decisión

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

7.2. No casar la sentencia del 20 de diciembre del 2024 a las 16h44, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay, dentro del juicio No. 01501-2021-00089.

7.3. La parte recurrente no ha rendido la caución dispuesta en el art. 271 del COGEP.

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

7.5. Sin costas.

7.6 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen

Resolución de fácil comprensión

No se configura el vicio de falta de aplicación de los artículos denunciados al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP; tampoco se observa que exista aplicación indebida de las normas

acusadas, pues su contenido es el que debía aplicarse a los hechos probados en instancia, como se puede apreciar de dichas normas que justamente regulan la duda razonable y la falta de presentación de prueba del importador (hechos probados).

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

JARAMILLO LUZURIAGA TANIA CATALINA
JUEZA NACIONAL (E) (E)

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

FUNCIÓN JUDICIAL

Juicio No. 09501-2022-00389 RESOLUCION 284-2026 290585187-DFE

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

AUTOR/A: JOSE DIONICIO SUING NAGUA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 28 de abril del 2026, las 14h35. VISTOS.- Comparece la abogada Eliette Cornejo Zea, en calidad de procuradora fiscal del Econ. Francisco Briones Rugel, Director General del Servicio de Rentas Internas e interpone recurso de casación en contra de la sentencia dictada el 30 de mayo de 2023, a las 17h03, y notificada el 31 de mayo de 2023 a las 09h17 por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en el juicio de impugnación contra decisiones administrativas dictadas en recurso de revisión No. 09501-2022-00389.

1.- Competencia.- 1.1. La Corte Nacional de Justicia, a través de sus Salas Especializadas, tiene jurisdicción y competencia para conocer y resolver los recursos de casación interpuestos dentro de las distintas causas que se sustancian en todo el territorio ecuatoriano, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador (CRE); artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ) y artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos (COGEP). 1.2. El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021, conformó sus seis Salas Especializadas según lo faculta el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 183. 1.3. La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de lo previsto en la segunda parte del artículo 185 numeral 1 del COFJ. 1.4. Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 29 de agosto de 2025, las 13h50, se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores: Rosana Morales Ordóñez, Gustavo Durango Vela y José Suing Nagua (Ponente), Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario; quienes avocan conocimiento y son competentes para resolver el presente recurso de casación.

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

pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día lunes, 27 de abril de 2026, a las 11h00.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- ª ...i) ESTABLECER si en el presente caso, la Administración Tributaria procedió conforme a derecho, al tramitar y resolver el Recurso de Revisión planteado por la ahora parte Actora y que consta de la Resolución Administrativa impugnada en esta causa; y las consecuencias jurídicas pertinentes; y, ii) En caso que la Administración Tributaria no haya procedido conforme a derecho, al atender y resolver el recurso de revisión; ESTABLECER si son procedentes y ajustadas a derecho las glosas o diferencias establecidas por la Administración Tributaria, en la liquidación de pago por diferencias por Impuesto a la Renta del 2016 y que constan ratificadas por la Resolución impugnada en este juicio.º

3.2.- Resolución impugnada.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en el fallo impugnado resuelve: ª ... DECLARAR PARCIALMENTE CON LUGAR LA DEMANDA presentada por la empresa NOVA NOVASEG CÍA. LTDA. CALIDAD Y EXCELENCIA, representada por su Gerente y Representante Legal, Diana Rebeca Alvarado García; en contra, de la Resolución Administrativa NAC-RRRRRVC22-00000225; notificada el 18 de mayo de 2022 y suscrita por la Directora General del Servicio de Rentas Internas; y, en consecuencia se debe proceder con la reliquidación del impuesto a la renta del 2016, de la ahora parte Actora, considerando al análisis y conclusiones del informe pericial, del Ing. Javier Silva Santiana, en los términos expuestos en los puntos precedentes.----- º

3.3.- Recurso de casación.- Mediante escrito de fecha 26 de julio del 2023, a las 16h31, la abogada Eliette Cornejo Zea, en calidad de procuradora fiscal del Econ. Francisco Briones Rugel, Director General del Servicio de Rentas Internas, presenta recurso de casación fundamentado en el caso quinto del artículo 268 del COGEP al considerar que el fallo impugnado incurre en el vicio de errónea interpretación del artículo 143, numeral 2 del Código Tributario.

3.4.- Calificación.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación en auto de 3 de agosto de 2023, a las 11h19, en los términos de los artículos 266 y 269 del COGEP y dispuso elevar el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

3.5.- Admisión.- En auto de 9 de junio del 2025, a las 15h25, el doctor Marco Vinicio Albán Zambonino, Conjuez Nacional, resuelve ADMITIR el recurso de casación.

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1. ANTECEDENTES: NOVA NOVASEG CIA. LTDA. CALIDAD Y EXCELENCIA presentó el 20 de abril de 2017 la declaración del Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio fiscal 2016. Posteriormente, el 11 de septiembre de 2019, la Administración Tributaria notificó la Comunicación de Diferencias Nro. DZ8-GPNOFRC19-0000006-M. En esta, el Servicio de Rentas Internas sostuvo que la compañía mantuvo operaciones con las empresas YODDOSA S.A y BUSNESS & TECH S.A., contribuyentes que, según la Administración Tributaria, mostraron un comportamiento irregular durante el ejercicio fiscal en análisis, puesto que, han aparentado tener actividad económica para justificar transacciones inexistentes, motivo por el cual, no le fue posible reconocer las transacciones efectuadas, así como también no se reconoció documentos complementarios y/o comprobantes de retención emitidos por los contribuyentes mencionados, por cuanto, no respaldan la deducibilidad del gasto.

4.1.1. Más adelante, con fecha 28 de octubre de 2019, la Administración Tributaria notificó a la empresa con la Liquidación de Pago por Diferencias No. 09201906502362554, en la cual resolvió establecer como valor a pagar la cantidad de USD 67,662.03, más recargos e intereses por concepto de Impuesto a la Renta del año 2016. Ante esa situación, NOVA NOVASEG CIA. LTDA. CALIDAD Y EXCELENCIA insinuó un recurso de revisión en contra de la Liquidación de Pago por Diferencias No. 09201906502362554 con el afán de que se modifique o sustituya la misma. La Administración Tributaria avocó conocimiento de la causa el 22 de febrero de 2021, hecho notificado mediante providencia No. NAC-RRRPAOC2100000063 de esa misma fecha.

4.1.2. El 18 de mayo de 2021 el Servicio de Rentas Internas notificó a la compañía actora la

resolución No. NAC-RRRRRVC21-00000191. Este acto administrativo confirmó el contenido de la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración No. 09201906502362554 y, consecuentemente establece el valor a pagar de USD 67.662,03 más los intereses y recargos correspondientes al Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2016. En atención a lo señalado, NOVA NOVASEG CIA. LTDA. CALIDAD Y EXCELENCIA presenta una acción de impugnación en contra de dicha resolución el día 11 de agosto de 2022 a las 16h29.

4.2. En torno a la presentación del recurso de casación, el Servicio de Rentas Internas fundamentó el mismo en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, al considerar que el fallo incurre en el vicio de errónea interpretación del artículo 143, numeral 2 del Código Tributario.

4.2.1. La Administración Tributaria sostiene que el numeral 2 del artículo 143 del Código Tributario contempla que el recurso de revisión se puede presentar ª cuando con posterioridad aparecieren documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trateº, premisa que permite comprender que, para que tenga cabida el alegado recurso, deberían aparecer documentos de valor trascendental ignorados en la etapa administrativa. Que el Tribunal de instancia lo asume como un mero requisito que aparezca documentación, no valorada con posterioridad sin que para ello, deba justificarse el porqué no presentó dicha documentación.

4.2.2. En esa misma línea, el Servicio de Rentas Internas expresa que el recurso de revisión es extraordinario, por lo que es privativo de la Administración Tributaria el rever sus propios actos que han causado ejecutoria. La casacionista expone que, para que proceda la revisión, debe primero demostrarse la pertinencia de la causal alegada, misma que de resultar procedente justifica la revisión de un acto firme o una resolución ejecutoriada. No obstante lo dicho, la recurrente alega que el argumento de los jueces de instancia al analizar el acto cuestionado radica en señalar que el Servicio de Rentas Internas no procedió conforme a derecho al atender y resolver el recurso de revisión, puesto que no consideró que el numeral 2 del artículo 143 del Código Tributario, requiere la aparición posterior de documentación trascendental a la expedición del acto y que sea entregada a la Administración Tributaria,

argumento que, no demuestra justificación alguna para que opere dicha causal de revisión.

4.2.3. La Administración Tributaria manifiesta que en la sentencia recurrida en los considerandos 7.7.1 y 7.7.2 luego de referirse a la procedencia del recurso de revisión que se encuentra supeditado a la verificación de la causal alegada, ante lo cual el Tribunal de instancia sin que medie argumentación considera que se ha cumplido con la revisión invocada y concluye que el SRI no procedió conforme a derecho y dispuso reliquidar el impuesto a la renta del 2016 de la contribuyente NOVA NOVASEG CIA. LTDA. CALIDAD Y EXCELENCIA. La casacionista considera que la no justificación en sede jurisdiccional de por qué no aportó la documentación en etapa administrativa para que procediera el recurso de revisión, resulta indispensable a efecto de justificar las diferencias establecidas por el Servicio de Rentas Internas mediante la Liquidación de Pago No. 09201906502362554 por concepto del Impuesto a la Renta del período fiscal 2016.

4.8. En consonancia con su análisis, el Servicio de Rentas Internas destaca que el Tribunal A quo limita el contenido de la norma infringida pues no es factible entender que el numeral 2 del artículo 143 del Código Tributario plasme como mero requisito el que aparezca documentación sin que para ello deba justificarse el por qué de su falta de presentación. A lo señalado la Administración Tributaria añade que, si el accionante poseía los documentos necesarios para justificar las diferencias establecidas por el Servicio de Rentas Internas en la liquidación, bien pudo impugnar por la vía judicial en el tiempo habilitado para el efecto, situación que no consta del proceso.

4.2.4. Del mismo modo, la recurrente sostiene que la contribuyente en el proceso administrativo, no justificó la aplicación de la causal alegada para que proceda la revisión insinuada, para que el Tribunal de instancia establezca concepciones diferentes sobre lo prescrito en el art. 143 numeral 2 del Código Tributario, por cuanto para que proceda la revisión bajo la causal alegada, resultaba preciso el cumplir con lo establecido en la norma.

4.2.5. Por lo cual solicita que se realice el control de legalidad respecto de la causal invocada y se case la sentencia recurrida por cuanto considera que se ha configurado el vicio de errónea interpretación del art. 143 numeral 2 del Código Tributario.

5.- Contestación al recurso de casación. - 5.1.- En escrito de 15 de julio del 2025, a las 16h45, el abogado Cristian Paul Guzhñay Zurita, procurador judicial de la señora Diana Rebeca Alvarado García, da contestación al recurso interpuesto solicitando que se niegue el mismo, al tenor de lo siguiente:

5.2. Como consideración inicial, NOVA NOVASEG CIA. LTDA. CALIDAD Y EXCELENCIA manifiesta que en el caso sub judice existen tres hechos que constan como probados: i) Que la Administración Tributaria no actuó conforme a derecho, al desechar el Recurso de Revisión planteado por NOVA NOVASEG CIA. LTDA. CALIDAD Y EXCELENCIA, en base a la causal segunda del artículo 143 del Código Tributario, alegando la verificación de una supuesta fuerza mayor, para entrar a verificar información nueva o trascendental; ii) Que la compañía probó a través de su informe pericial, que se desvanecieron parcialmente las diferencias impugnadas y; iii) Que los documentos probatorios practicados por la Administración Tributaria no lograron desvirtuar los alegatos y dichos de la empresa actora.

5.3. Partiendo de lo expuesto, la parte actora alega que el Tribunal de instancia efectuó un análisis prolijo de la problemática planteada y que, a través de la correcta interpretación y aplicación de las normas pertinentes, ha determinado que la compañía desvirtuó las diferencias levantadas por la Administración Tributaria. En ese sentido, NOVA NOVASEG CIA. LTDA. CALIDAD Y EXCELENCIA expone que el numeral 2 del artículo 143 del Código Tributario no añade condición alguna de justificación previa, ni mención expresa a caso fortuito o fuerza mayor, por lo que la aplicación de esta norma está en consonancia con el principio de la legalidad tributaria y que así, la sentencia reconoce que la norma no exige como requisito que el contribuyente demuestre la no presentación de la documentación con anterioridad. Por tanto, la compañía colige que cualquier exigencia adicional como ª justificación previaº o ª fuerza mayorº constituye una interpretación normativa indebida.

5.4. Bajo esa premisa, NOVA NOVASEG CIA. LTDA. CALIDAD Y EXCELENCIA argumenta que para que exista errónea interpretación, debe acreditarse que el Tribunal de instancia ha otorgado a la norma un sentido distinto al legalmente establecido. Empero, en

este caso, la actora señala que el Tribunal A quo aplicó literalmente el contenido normativo del artículo 143 numeral 2 del Código Tributario. Respetando su texto y espíritu. Adiciona que la tesis de la casacionista de que sólo puede admitirse documentación nueva si se prueba fuerza mayor o caso fortuito, es una construcción unilateral sin base normativa pues, tal como razona la Sala de instancia, introducir este requisito equivaldría a vaciar de contenido la causal dos del artículo 143, y que no tendría sentido exigir la aparición de documentos ignorados si luego se invalida su presentación por razones formales no previstas en la ley.

5.5. La actora expresa que la sentencia recurrida identifica que la empresa presentó documentos contables técnicos con posterioridad a la emisión del acto administrativo, los cuales no fueron considerados por el Servicio de Rentas Internas en el acto inicial, ni estaban en el expediente. Además, señala que se valoró un informe pericial independiente que dio sustento técnico a la validez de los documentos nuevos. Consecuentemente, la compañía afirma que la Administración Tributaria no demuestra como la interpretación del Tribunal de instancia contradice el contenido de la norma supuestamente infringida, ni señala una norma jerárquicamente superior que imponga una exigencia adicional, por lo que no se configura una infracción del derecho sustantivo y así sostiene que el Servicio de Rentas Internas ha planteado su recurso de casación, únicamente porque la sentencia no le fue favorable, mas no porque verdaderamente se hayan cometido errores o vicios que afecten la validez de la decisión a la que ha arribado el Tribunal de instancia.

6.- Análisis del Tribunal de Casación.- 6.1.- Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, al considerar que la resolución incurre en el vicio de errónea interpretación del artículo 143, numeral 2 del Código Tributario, considera:

6.2.- El recurso de casación se fundamenta en la causal quinta del artículo 268 del COGEP, que dispone: ª Casos. El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (¼) 5. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.º 6.2.1. - La errónea

interpretación 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.º (Tolosa Villabona, L.A.; Teoría y Técnica de Casación ibídem., pp. 361.) 6.2.2. La norma que se estima infringida es: Código Tributario: ª Art. 143.- Causas para la revisión.- El Director General del Servicio de Rentas Internas, en la administración tributaria central y los prefectos provinciales y alcaldes, en su caso, en la administración tributaria seccional y las máximas autoridades de la administración tributaria de excepción, tienen la potestad facultativa extraordinaria de iniciar, de oficio o por insinuación debidamente fundamentada de una persona natural o jurídica, que sea legítima interesada o afectada por los efectos jurídicos de un acto administrativo firme o resolución ejecutoriada de naturaleza tributaria, un proceso de revisión de tales actos o resoluciones que adolezcan de errores de hecho o de derecho, en los siguientes casos: ¼ 2. Cuando con posterioridad aparecieren documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trate;º 6.2.3.- La casacionista en lo esencial expone que, para que proceda la revisión, debe primero demostrarse la pertinencia de la causal alegada, misma que de resultar procedente justifica la revisión de un acto firme o una resolución ejecutoriada. Que el argumento de los jueces de instancia al analizar el acto cuestionado radica en señalar que el Servicio de Rentas Internas no procedió conforme a derecho al atender y resolver el recurso de revisión, puesto que no consideró que el numeral 2 del artículo 143 del Código Tributario, requiere la aparición posterior de documentación trascendental a la expedición del acto y que sea entregada a la Administración Tributaria, argumento que, no demuestra justificación alguna para que opere dicha causal de revisión. 6.2.4. El acto administrativo impugnado es la Resolución NAC-RRRRRVC22-00000225; notificada el 18 de mayo de 2022 y suscrita por la Directora General del Servicio de Rentas Internas, y con la cual se negó el recurso de revisión presentado contra la Liquidación de Pago por Diferencias en la declaración N°09201906502362554 por impuesto a la renta de 2016, que obra del proceso. 6.2.5.- Analizados los argumentos del Tribunal para reconocer la pertinencia de la causal alegada por el accionante para la revisión insinuada, si bien hace una una cita textual del art. 143.2 del Codigo Tributario, no cumple con identificar ni señalar

cuales son los documentos trascendentales que aparecieron con posterioridad a la expedición del acto, en este caso, la liquidación por diferencias, para que justifique la pertinencia de la causal alegada; esto se desprende de una revisión prolija de la secuencialidad de la argumentación del Tribunal: en el considerando 7.7.1 reconoce la naturaleza extraordinaria del recurso de revisión; en el considerando 7.7.2 cita Rodrigo Patino Ledesma sobre su visión doctrinaria del recurso de revisión; en el considerando 7.7.3 relata la secuencia de la presentación del recurso por parte de la actora, y un resumen de las razones por las que la administración niega, refiriendo a los argumentos de que excepcionalmente podrá incluir documentación que no estuvo a disposición al momento de la emisión del acto; en el considerando 7.7.4 reitera la procedencia del recurso de revisión y las condiciones que requiere cumplir cuando se invoca la causal 2 del art. 143 del Codigo Tributario, recalcando que dicha norma no contiene ninguna otra exigencia para justificar los documentos que se presentan: ª sin que dicha norma contenga ninguna otra exigencia relativa a justificar que los documentos que se presentan en el Recurso de Revisión, no fueron presentados antes, por ª caso fortuito o fuerza mayorº, además se anula o se vacía de efectos jurídicos la causal 2 del art. 143 cuando se afirma que en el recurso de revisión únicamente se deben revisar los documentos que constan en el expediente del acto contra el cual se propone un recurso de revisión, ya que entonces carecería de sentido y de efectos jurídicos presentar los documentos que aparecieren con posterioridad a la emisión del acto en cuestión y que eran ignorados en dicho momento. EN CONCLUSIÓN, no tiene ningún asidero legal que la Administración Tributaria afirme que en el recurso de revisión se revisa ª (¼) únicamente la documentación que constaba en el expediente de la Liquidación de Pago N°09201906502362554 y podría excepcionalmente incluir documentación que no hubiere sido presentada por la compañía contribuyente por caso fortuito o fuerza mayorº, y en tal sentido el Tribunal concluye que los fundamentos bajo los cuales la Administración Tributaria procedió a negar el recurso de revisión bajo análisis, no son procedentes ni ajustados a derecho¼ º; 7.7.5, expresa que habiéndose verificado que la Administración no procedió conforme a derecho, al atender y resolver el recurso de revisión, analiza si son procedentes y ajustadas a derecho las glosas o diferencias establecidas por la Administración en la Liquidación de Pago, sin que exista evidencia que el Tribunal refiera o peor analice los documentos de trascendental importancia que sirvan para que opere la causal y la consiguiente revisión del acto firme. 6.2.6.- Al no cumplir con las condiciones de la causal alegada, la verificación de los documentos para que

proceda la revisión del acto firme, es evidente que el Tribunal incurre en la errónea interpretación alegada, ya que no puede revisar el acto firme sin antes haber aplicado correctamente el sentido del numeral 2 del art. 143 del Código Tributario. Esta norma tiene varios elementos que deben ser considerados en conjunto para comprender su tenor literal: a) posterioridad, b) aparecimiento, c) valor trascendental y, d) ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trate y, deben ser entendidos dentro del contexto integral que justifica un recurso de revisión, esto es, corregir errores puntuales cometidos por la Administración Tributaria en sus actos/resoluciones bajo ciertos parámetros: Así, la posterioridad se refiere a que el documento trascendental debe ªaparecerº después de haberse tomado la decisión administrativa, y por lógica, este aparecimiento posterior resulta en que dicho documento fue ªignoradoº en ese momento. Ahora bien, aparecer significa que el documento existía al momento de la emisión del acto o resolución administrativa, pero que por varias razones (que no cabe dilucidar) el documento no fue presentado para su análisis y conocimiento y por ello la norma habla de haber sido ignorado al expedirse el acto en cuestión; ergo, para que sea ignorado, previamente debe existir, pues no se ignora lo inexistente a esa fecha, sino, lo desconocido (existente) a esa fecha. El vocablo ªaparecerº según la Real Academia de la Lengua confirma aquello: ªDicho de una cosa que estaba perdida u oculta: Encontrarse, hallarseº. Consecuentemente, por la errónea interpretación realizada, los jueces de instancia, proceden a verificar el acto firme, en el considerando 7.7.5 al darle credibilidad al informe pericial presentado por la actora, para justificar las diferencias establecidas en la liquidación de diferencias. 6.2.7.- Verificada la existencia de la causal alegada, es pertinente casar el fallo.

6.3. Decisión de mérito.- La Administración Tributaria, rechaza el recurso de revisión insinuado por la actora, en consideración a que no ha justificado la existencia de documentos de trascendental importancia aparecidos con posterioridad y por tanto ignorados por la Administración Tributaria. El Tribunal juzgador tampoco deja evidencia sobre la existencia de la referida documentación, ni aplica la norma acusada de vicio en su justo alcance, conforme a la exigencia de la causal 2 del art. 143 del Codigo Tributario. Al no haberse justificado la pertinencia de la revisión insinuada, la resolución impugnada no pierde su condición de legítima y válida, por lo que se confirma su validez.

7.- Decisión

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

RESUELVE:

7.2.- CASAR el fallo de impugnado dictado el 30 de mayo de 2023, a las 17h03, y notificada el 31 de mayo de 2023 a las 1h037 por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en el juicio de impugnación contra decisiones administrativas dictadas en recurso de revisión No. 09501-2022-00389 y ratifica la validez de la resolución impugnada.

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

7.4.- Sin costas.

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

Resolución de fácil lectura

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario al analizar el caso quinto del artículo 268 del COGEP, considera que la resolución incurre en el vicio de errónea interpretación del artículo 143, numeral 2 del Código Tributario, al no verificar la existencia de documentación que no fue considerada en la emisión del acto, por lo que declara la validez de la resolución impugnada.

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZA NACIONAL (E)

FUNCIÓN JUDICIAL

291986590-DFE

Juicio No. 09501-2022-00389

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, viernes 15 de mayo del 2026, las 09h47. Vistos.- Siendo el estado procesal de la causa, corresponde resolver lo solicitado por la parte actora en los siguientes términos: Antecedentes.- 1) El Abogado Paul Guzhñay Zurita, en calidad de procurador judicial de la señora Eleana Isabel Zambrano Mayorga, gerente general de la compañía NOVA NOVASEG CIA. LTDA. CALIDAD Y EXCELENCIA., interpone recurso de aclaración en escrito de 5 de mayo del 2026, las 16h09, que en su parte principal se fundamenta en los siguientes aspectos: ª El recurrente indica que la sentencia, en su parte resolutiva, concretamente en el acápite 6.2.5., evidencia ambigüedad en su desarrollo, puesto que si bien la Sala concluye que no se han cumplido los presupuestos previstos en el artículo 143, numeral 2 del Código Tributario para la procedencia del recurso de revisión, no establece claramente cuáles son los elementos fácticos y probatorios que conducen a dicha conclusión. Precisa que en particular no se expresa cómo se verificó el incumplimiento de los requisitos exigidos por la norma, lo cual genera falta de claridad en la motivación de la decisión adoptada. De igual manera, el recurrente manifiesta que si bien la sentencia desarrolla ciertos criterios interpretativos sobre el alcance de la referida disposición normativa, esta no determina con claridad la forma en la cual dichos criterios fueron aplicados al caso concreto ni cómo estos inciden directamente en la decisión de casar el fallo y ratificar la validez de la resolución administrativa impugnada. Así, el recurrente solicita que la Sala ª (...) se sirva aclarar la sentencia respecto de los puntos mencionados en el párrafo anterior, esto en concordancia con el art. 253 del COGEP.º. 2) En providencia de 06 de mayo del 2026, a las 08h08, el Juez Nacional Encargado, Doctor Marco Vinicio Albán Zambonino, dispuso correr traslado por el término de 48 horas con dicha petición a la contraparte. 3) Mediante escrito de fecha 08 de mayo del 2026 a las 15h25, la parte demandada presentó escrito de contestación al recurso bajo los siguientes términos: ª ... la Administración Tributaria sostiene que la sentencia dictada por la Sala el 28 de abril de 2026 no presenta oscuridad, ambigüedad o contradicción que amerite aclaración. Afirma que el fallo contiene una motivación completa y suficiente, tanto en la exposición normativa como en la aplicación del artículo 143, numeral 2 del Código Tributario al caso concreto. Más adelante, el Servicio de Rentas Internas cita la sentencia 1651-12-EP/20 de 2 de septiembre de 2020 de la Corte Constitucional del Ecuador para delimitar el alcance de la aclaración y

ampliación, esto con el fin de señalar que la aclaración no puede utilizarse como mecanismo para replantear argumentos, cuestionar la motivación o intentar obtener una reconsideración del fondo, y que bajo este argumento, y considerando que la sentencia analizó expresamente la causal invocada, desarrolló su contenido normativo y explicó por qué no se acreditaron los elementos exigidos por el artículo 143.2 del Código Tributario, resulta evidente que no se configura un punto de derecho que haya dejado de resolverse o que amerite ampliación o aclaración. Del mismo modo, la Administración Tributaria manifiesta que la sentencia es clara al señalar que el Tribunal de instancia incurrió en errónea interpretación al revisar el acto firme sin haber verificado previamente la concurrencia de la causal alegada y que la Sala expresó textualmente que el Tribunal A quo ª no cumple con identificar ni señalar cuáles son los documentos trascendentales que aparecieron con posterioridad a la expedición del actoº, premisa que constituye un pronunciamiento directo sobre la ausencia de prueba que permita activar la causal de revisión. Más adelante, la Autoridad Tributaria alega que el fallo desarrolla el contenido del artículo 143.2 del Código Tributario explicando que la causal exige la concurrencia de los elementos de posterioridad, aparecimiento, valor trascendental y desconocimiento al momento de expedirse el acto, y que estos deben entenderse en el contexto de un recurso extraordinario destinado a corregir errores puntuales en actos firmes. Adiciona que la sentencia profundiza en el verbo ª aparecerº, señalando que este implica la existencia previa del documento aunque no haya sido presentado, descartando cualquier intento de introducir documentos que no cumplan con ese estándar. El Servicio de Rentas Internas arguye que la motivación es clara al explicar que el Tribunal A quo otorgó valor al informe pericial sin determinar previamente la existencia de documentos trascendentales que justifiquen la revisión, vicio sustantivo que sustentó la casación. Además, defiende que la parte resolutiva del fallo tampoco presenta oscuridad y que la Sala casa el fallo, ratificando así la validez de la resolución administrativa, y que la pretensión de la parte actora es que esta amplíe la motivación o reconsidere la valoración jurídica, lo cual no es procedente en esta vía, en virtud de que la aclaración no es un mecanismo para replantear argumentos ya resueltos. Por todas estas razones, la Administración Tributaria solicita negar el pedido de aclaración por ser manifiestamente improcedente.º 4) Siendo el estado procesal de la causa corresponde resolver el recurso de aclaración y para hacerlo se realiza las siguientes consideraciones: PRIMERO.- Los recursos de aclaración y ampliación se encuentran previstos en el artículo 253 del Código Orgánico General de Procesos, que dispone: ª La aclaración tendrá lugar en

caso de sentencia oscura. La ampliación procederá cuando no se haya resuelto alguno de los puntos controvertidos o se haya omitido decidir sobre frutos, intereses o costas.º y en el artículo 255 segundo inciso del Código ibídem, establece que: ªLa solicitud de aclaración o ampliación deberá expresar con claridad y precisión las razones que la sustenten, de no hacerlo, se la rechazará de plano.º SEGUNDO.- 2.1. Esta Sala de Casación encuentra que los cuestionamientos de la defensa técnica de la contribuyente requiere que se aclare estableciendo cuales son los elementos fácticos y probatorios para la procedencia del recurso de revisión. 2.2 Lo cual fue abordado por estos juzgadores en el considerando 6.3 del fallo venido en grado, pues fue deber del contribuyente demostrar en la sustanciación del recurso de revisión la existencia de la documentación trascendental que aparición con posterioridad a la emisión a la Liquidación de Pago por Diferencias en el declaración No. 09201906502362554 por impuesto a la renta del 2016 y de esta forma demostrar la configuración de la causal segunda del artículo 143 del Código Tributario, razón por la cual se ratificó la Resolución impugnada.- TERCERO.- En virtud de las consideraciones expuestas, se rechaza el recurso de aclaración propuesta por la defensa técnica de la contribuyente.- Notifíquese, Publíquese y Cúmplase.

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZA NACIONAL (E)

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



Mgs. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

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

www.registroficial.gob.ec

ML/MG

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

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

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